



UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
ESPECIALIZAÇÃO EM AUDITORIA

ROSILENE APARECIDA DO NASCIMENTO

**AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO:
Estudo de caso em uma empresa do ramo alimentício**

Belo Horizonte
2015

Rosilene Aparecida do Nascimento

**Avaliação do sistema de controle interno:
Estudo de caso em uma empresa do ramo alimentício**

Monografia apresentada ao Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Contabilidade da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Auditoria.

Orientador: Prof. Antônio Artur de Souza, Ph.D.
Universidade Federal de Minas Gerais

Belo Horizonte
2016

FOLHA DE AROVAÇÃO

RESUMO

Essa pesquisa surgiu a partir da necessidade de avaliar o sistema de controles internos e sua estrutura, em alguns departamentos existentes em determinada empresa, prestadora de serviços, tal como o de refeições coletivas. O propósito foi de ampliar os conhecimentos a respeito dessa temática, com a finalidade de demonstrar a importância dos controles em uma organização, e como as normas e os procedimentos mal estruturados, deixam de ser eficazes e eficientes, gerando para a empresa custos e perdas. Conscientizar os gestores de modo geral sobre os sistemas de informações, se implantados e não utilizados de forma correta, deixam de ser eficientes. E, sendo assim alguns procedimentos que poderiam levar menor tempo para execução, passam a ser mais trabalhosos e onerosos. Através dos objetivos específicos destacados no estudo, foi possível conhecer melhor a empresa e sua funcionalidade, entendendo suas estratégias e avaliando os pontos positivos de cada departamento estudado, apontando as falhas e sugestões para minimizá-las e trazer melhorias. Foi desenvolvido um estudo de caso, tendo como instrumentos de pesquisa, a coleta de dados, questionários e entrevistas com alguns colaboradores, e observação não participante. A pesquisa bibliográfica foi feita acerca de temas como: conceito de organização, conceito de controles internos, classificação e seus objetivos, auditoria interna e benefícios gerados pela auditoria. Como considerações finais, compreende-se que na empresa estudada há uma grande deficiência nos departamentos avaliados, e os controles internos existentes devem ser revisados.

Palavras-Chave: controle interno, auditoria Interna, empresa do ramo alimentício, estudo de caso.

ABSTRACT

This research arose from the need to evaluate the system of internal controls and its structure in some existing departments in a given company, providing services such as collective meals. The purpose is to increase knowledge about this subject, in order to demonstrate the importance of controls in an organization, and how the rules and poorly structured procedures, cease to be effective and efficient, generating for the company significant costs and losses. Educate the general entrepreneurs on information systems are in place and not used properly, are no longer effective. And therefore some procedures that would take less time for execution become more laborious and costly. Through the specific objectives outlined in the study, we learn more about the company and its functionality, understanding their strategies and evaluating the strengths of each department studied, pointing out the flaws and suggestions to minimize them and bring improvement. A case study was developed, with the research instruments, data collection, surveys and interviews with some employees, and non-participant observation. A literature search was made on topics such as organizational concept concept of internal controls, classification and objectives, internal audit and benefits generated by the audit. As a final consideration, it is understood that the company studied there is a major deficiency in the evaluated departments, and existing internal controls should be reviewed.

Keywords: internal control, internal audit, the food industry company, case study.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 -	Funções da empresa.....	17
Quadro 2 -	Stakeholdes.....	19
Quadro 3 -	Avaliações e exames de auditoria.....	22
Quadro 4 -	Gestão do Passivo.....	28
Quadro 5 -	Aplicabilidade do controle interno.....	33
Quadro 6 -	Princípios e diretrizes do controle interno.....	35
Quadro 7 -	Informações necessárias para realização do controle interno.....	36
Quadro 8 -	Procedimentos de controle.....	37
Quadro 9 -	Meios que promovem a obtenção de pessoal qualificado.....	38
Figura 1 -	Ilustração do processo de gestão.....	47
Quadro 10-	Etapas de um programa de controles internos.....	49
Tabela 1 -	Parâmetros nutricionais.....	57
Quadro 11-	Objetivos específicos x categorias de análise.....	64
Quadro 12-	Departamentos operacionais da empresa	65
Quadro 13-	Departamentos administrativos da empresa.....	66

SUMÁRIO

I INTRODUÇÃO	9
I.1 Objetivos	12
I.1.2 Objetivos Específicos:	12
I.2 justificativa	12
I.4 Estrutura da monografia	13
II REVISÃO DA LITERATURA	15
II.1 Estrutura Organizacional	15
II.1.2 Tipos De Organizações.....	16
II.2 Auditoria interna	18
II.2.1 Tipos de auditoria interna.....	21
II.2.2 Técnicas utilizadas na auditoria interna.....	29
II.3 Controle interno	30
II.3.1 Objetivos do controle interno	33
II.3.2 Princípios de controle interno.....	34
II.3.3 Precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais	36
II.3.4 Estímulo à eficiência operacional.....	37
II.3.5 Conjugação dos objetivos do controle interno.....	39
II.4 Papel do controle interno e da auditoria interna no processo de gestão	42
II.5 Sistema de controle interno como um subsistema do sistema de controle	51
II.6 Avaliação do sistema de controle interno	52
II.6.1 Controle interno x fraude	55
II.7 Setor de Alimentos.....	56
III METODOLOGIA	58
III.1 Delineamento da pesquisa	59
III.2 Coleta e análise de dados.....	61
III.3 Delimitação da pesquisa	64
IV ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE RESULTADOS	65
IV.1 Descrição da empresa estudada.....	65
IV.2 Os procedimentos de controle em uso nas atividades	68
IV.3 Estrutura do sistema de controle interno	72
IV.4 As estratégias comerciais e os procedimentos de controle.....	76
IV.5 O sistema integrado de gestão como mecanismo de controle	77
IV.6 Propostas para minimização de falhas e limitações	79

V CONSIDERAÇÕES FINAIS	82
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	86
ANEXOS.....	89

I INTRODUÇÃO

O acelerar da globalização e a expansão dos mercados resultaram no acirramento da concorrência, dinâmica que exigiu por parte das empresas, investimentos em tecnologias e aprimoramento dos controles e procedimentos internos, visando reduzir custos e tornar seus negócios mais competitivos. Entretanto, essa necessidade de capitais para investimentos ocasionou também a captação de recursos de terceiros; e para que esses disponibilizassem seus recursos, eles exigiam que as demonstrações contábeis da entidade demandante fossem analisadas por profissionais que não tivessem ligação com a mesma, ou seja, alguém independente. Surgiu então a profissão do auditor, o profissional responsável por analisar as demonstrações contábeis e emitir um parecer por meio do relatório de auditoria. Pode-se afirmar que a evolução da atividade de auditoria é devida ao desenvolvimento econômico dos países, ao crescimento das empresas e à expansão das atividades produtoras, gerando crescente complexidade na administração dos negócios e das práticas financeiras.

Diante dos novos paradigmas econômicos, sociais e organizacionais que se impõem o papel de destaque não está reservado unicamente aos auditores independentes. Auditores internos e auditores públicos exercem função vital no processo de auxiliar as empresas na superação de desafios advindos de uma dinâmica global.

O impacto das mudanças mercadológicas na sociedade certamente está se refletindo tanto sobre as empresas da área privada, quanto no âmbito governamental, quer seja pela necessidade de reformulação do modelo de gestão, quer seja pelo cultivo da ética. Os aspectos da eficiência, eficácia e economicidade se sobressaem frente à nova ordem e a avaliação sistemática dos mesmos representa a contribuição dos auditores para um país mais idôneo, justo e melhor administrado.

No Brasil, o surgimento do mercado de auditoria está relacionado a diversos aspectos específicos, como por exemplo, a instalação de filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras;

necessidades de financiamentos de empresas brasileiras através de entidades internacionais; crescimento dos negócios (necessidade de capital de giro e investimentos fixos), descentralização e diversificação de atividades econômicas; evolução do mercado de capitais; criação das normas de auditoria para instituições financeiras, determinadas pelo Banco Central do Brasil; criação da CVM - Comissão de Valores Mobiliários; e a promulgação da Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404) em 1976.

A oferta de serviços de auditoria hoje é bastante diversificada, incluindo desde o tradicional serviço de certificação das demonstrações contábeis fundamentado num profundo conhecimento dos negócios do cliente e os riscos aos quais está sujeito, passando pelos serviços direcionados para empresas de médio e pequeno porte até serviços de auditoria ambiental.

Foi-se o tempo em que refeição coletiva era sinônimo de “grude”. Hoje, os funcionários querem comida light, cardápio variado e nutricionista. Empresas de todos os tamanhos procuram, cada vez mais, oferecer refeições saudáveis para os empregados. Trata-se de um investimento na saúde da equipe, mas que também é salutar para o negócio. Afinal, um funcionário bem alimentado tem mais disposição para o trabalho e menor probabilidade de adoecer e ter que ficar afastado do serviço.

Com uma procura cada vez maior por serviços terceirizados, os restaurantes industriais estão em franca expansão. Para as corporações, a terceirização é a melhor forma de custear a alimentação de seus funcionários. De acordo com análises de pessoas especializadas nas refeições coletivas, esse crescimento poderia ser maior caso a economia tivesse apresentado um crescimento maior. A atividade está diretamente ligada a esse índice, o que acaba tornando o setor vulnerável ao ciclo econômico e à variação dos custos de matéria-prima.

Uma boa sugestão na definição do rumo que seu empreendimento vai tomar é encontrar um nicho. É importante especializar-se e, claro, não descuidar das outras competências da gestão, conhecer as características dos seus futuros clientes, porque preferem comprar tais produtos,

quando fazem suas compras e quais são suas tendências de consumo são avaliações essenciais para o sucesso do seu empreendimento. Na vida, a gente sabe que das adversidades podem surgir oportunidades. No mundo dos negócios não é diferente: a maioria das empresas bem-sucedidas, algum dia enfrentou dificuldades e adotou a mudança como alternativa de sobrevivência naquele momento, para depois, fortalecida, apresentar-se competitiva ao concorrente.

A empresa estudada foi fundada por grupo familiar, constituída a mais de 40 anos - atualmente uma sociedade anônima, sua principal atividade é a prestação de serviços no ramo de refeições coletivas. Iniciou as atividades com a prestação de serviços de fornecimento de cestas básicas, foi ganhando mercado e posteriormente ganhou espaço nas atividades de refeições coletivas em restaurantes industriais. Participante ativa em licitações do ramo, a empresa tem como estratégia preço acessível, flexibilização em seus cardápios e refeições de qualidade para atender seus clientes nas mais variadas empresas onde atua. De acordo com o perfil de cada empresa é montado o cardápio por nutricionistas que avaliam o melhor tipo de refeição para cada segmento, como por exemplo: refeições para detentos nos presídios, que são definidos pelos gestores prisionais, para operários nas empresas de construção civil, que devem ter uma refeição mais reforçada, assim também nas mineradoras, e as demais refeições com dietas específicas, e etc.

No espaço do cliente é oferecida toda estrutura para que o restaurante funcione da melhor qualidade. São feitas a padronização nos refeitórios, instalação de máquinas, compra de utensílios de cozinhas, materiais descartáveis, lixeiras, mesas e cadeiras, identificação em todos os materiais pertencentes a empresa. No contrato de prestação de serviços de refeições coletivas já são definidos os cardápios, quais e quantos devem ser para cada colaborador conforme os turnos de trabalho. A empresa possui equipes para o funcionamento das cozinhas ou unidades nas áreas produtivas, como nutricionistas, cozinheiros, auxiliares, almoxarifes, estoquistas, e técnico de segurança do trabalho. Na área administrativa, conta-se com os setores de compras, fiscal, contábil, departamento pessoal, jurídico, contas a pagar e a receber, marketing e comercial.

Essa pesquisa pretendeu demonstrar por meio da avaliação do sistema de controle interno, quais os procedimentos adotados por uma empresa de refeições coletivas e como ele pode ser o ponto de equilíbrio de uma organização, evidenciando muitas falhas, que sem controle interno não seriam identificadas e como muitos procedimentos implantados já estão defasados e falhos.

I.1 Objetivos

I.1.1 Objetivo Geral:

Analisar a eficácia e a eficiência do sistema de controle interno da empresa estudada.

I.1.2 Objetivos Específicos:

- Descrever os procedimentos de controle interno em uso na empresa, bem como a inter-relação entre eles e deles com e as atividades operacionais.
- Descrever a estrutura do sistema de controle interno e relacionar os controles com as estratégias da empresa.
- Identificar e descrever os procedimentos de controle interno implementados no sistema integrados de gestão.
- Identificar as falhas e limitações do sistema de controle interno.
- Propor mudanças no sistema de controle interno.

I.2 justificativa

Muitas empresas possuem em suas instalações, cozinhas industriais com o intuito de oferecer as refeições aos seus funcionários. Essas instalações recebem profissionais terceirizados,

materiais de consumo, maquinários, a matéria-prima para elaboração das refeições que posteriormente são servidos aos funcionários. Nestas empresas, geralmente o número de refeições diárias é grande e necessita dessas instalações próprias. Dessa forma, torna-se fundamental um local para armazenagem dos insumos utilizados e para a elaboração das refeições. A partir daí surge a necessidade de profissionais que façam o controle efetivo dos estoques e insumos utilizados nas preparações alimentares, necessita-se também de um sistema de informação para lançamentos de entradas e retiradas como forma de auxílio deste controle que, por sua vez são analisados pela gestão em forma de relatórios gerenciais. Sabe-se que um eficiente sistema de controle interno é de suma importância para a sobrevivência em um mercado cada vez mais competitivo.

Por meio dessa pesquisa pretendeu-se analisar os controles internos existentes nos departamentos da empresa do ramo de refeições coletivas. Tem-se como objetivo, demonstrar e avaliar através de estudo de caso na empresa com questionários e entrevistas, a importância e a aplicabilidade do controle interno em uma organização; para além, entender como isso pode refletir na sociedade e no mercado, compreendendo os trabalhadores e a população, direta ou indiretamente relacionada com a empresa. Através dos dados coletados podemos avaliar se os controles aplicados em cada departamento da empresa são seguros e eficazes o suficiente, se há a conscientização por parte de cada responsável em controlar suas tarefas e proporcionar aos gestores um relatório fidedigno onde a empresa possa avaliar se tomar decisões futuras afim de proporcionar segurança junto a seus diretores e clientes.

I.4 Estrutura da monografia

Esta monografia foi dividida em cinco capítulos: Introdução, Revisão da Literatura, Metodologia, Análise e Interpretação dos Resultados e as Considerações Finais. No Capítulo I, Introdução apresentou-se os objetivos; a justificativa; bem como a estrutura da monografia. No Capítulo II, de Revisão da Literatura foram abordadas definições conceituais de organizações empresariais; de auditoria interna, controles internos; ramo alimentício, No Capítulo III, da Metodologia apresentou-se o delineamento e delimitação da pesquisa, forma de coleta e análise dos dados. No Capítulo IV, foi feita uma breve descrição da empresa Analisada, análise dos dados coletados e do

estudo de caso. No capítulo V, Considerações Finais registrou-se as conclusões sobre a situação da empresa.

II REVISÃO DA LITERATURA

II.1 Estrutura Organizacional

As organizações, essencialmente podem ser traduzidas em grupos de pessoas que utilizam recursos tangíveis (materiais) e intangíveis (imateriais). Sendo que as pessoas são os principais recursos da organização. Portanto, uma organização, pode ser resumida como conjunto de processos a serem desenvolvidos com um objetivo específico.

Conforme De Sá define (1995, p.327) “... ato ou efeito de dotar uma azienda de elementos materiais e pessoais de modo que possa atingir melhor as suas finalidades...”. Dentre as definições de organização utilizaremos para esta pesquisa as definições dos autores Chiavenato e Pereira. As organizações são especializadas em alcançar objetivo, e as pessoas são especializadas em realização de tarefas. Chiavenato (2000, p.43) define uma organização como “o meio eficiente de satisfazer um grande número de necessidades humanas.” Existem diversas razões para a existência das organizações, mas as principais são as razões sociais, as razões materiais e o efeito sinérgico. O efeito sinérgico acontece quando há um efeito multiplicador das atividades dos membros da organização. Chiavenato (2000, p.44) destaca que o principal objetivo da organização é “produzir algo necessário a sociedade. ”

As organizações são grupos sociais, construídas a fim de objetivos específicos. O contexto que as organizações operam é constituído por duas partes: o ambiente externo, composto pelo ambiente geral e pelo ambiente específico, composto pela própria organização.

Conforme Pereira (2004, p.78). “O ambiente externo é constituído por tudo aquilo que envolve externamente uma organização. ”

São fatores que influenciam as organizações nas tomadas de decisões e estratégias adotadas. O ambiente externo é constituído de variáveis, que serão definidas a seguir:

Conforme define Pereira (2004, p.80):

“As organizações atuam em um mundo humano, social, político e econômico em constante mudança. Uma força ambiental influencia os objetivos da organização, as estratégias e as tarefas de um modo geral.” PEREIRA (2004: 80)

II.1.2 Tipos De Organizações

Como foi mencionado anteriormente, uma organização é constituída por um grupo de pessoas que mantém um inter-relacionamento, necessário à realização de tarefas, de forma cooperativa, que conduzirá ao alcance dos objetivos. As organizações podem ser:

- Com finalidade lucrativa (empresarial)
- Sem finalidade lucrativa (organizações não empresariais)

A primeira - com finalidade lucrativa - denominada empresa, define-se por ser uma atividade, que tem como objetivo a obtenção de lucro, através da prestação de serviços à sociedade. De Sá (1995, p. 182) define empresa:

“Um aspecto da classificação das aziendas que apresenta àquela que possui o seu patrimônio aplicado à obtenção de lucro, as empresas são as aziendas de fins lucrativos, nelas o patrimônio recebe o nome da capital. Para a contabilidade, o aspecto que interessa aos seus estudos, relativamente à empresa é exatamente a finalidade que está impulsionando o seu patrimônio, ou seja, a obtenção de lucros.” DE SÁ (1995,p.182)

As empresas possuem características próprias:

- São orientadas para o lucro;
- Assumem riscos;

- São dirigidas por uma filosofia de negócio, devendo justificar sua existência atendendo às necessidades da sociedade; portanto, devem manter a vitalidade econômica e aceitar a responsabilidade social;
- São avaliadas, geralmente, sob um ponto de vista contábil, por ser a contabilidade a linguagem universal para expressar sua situação econômico-financeira;
- Devem ser reconhecidas como negócios pelas demais organizações, na medida em que são produtoras de bens ou serviços que as outras organizações, podem utilizar;
- Constituem propriedade privada.

A maioria das empresas está estruturada por áreas funcionais, dentre as quais se destacam: a função produção, a função financeira, a função mercadológica e a função de recursos humanos.

Quadro 1- Funções da Empresa

Funções	Atividades
PRODUÇÃO	Materiais, Logística, Organização e Métodos, Engenharia de Produção, Engenharia de Processo, Engenharia de Fabricação, Planejamento Controle de Produção, Manutenção
MERCADOLÓGICA	Merchandising e Vendas
FINANCEIRA	Contabilidade e Orçamento, Finanças
RECURSOS HUMANOS	Planejamento de Recursos Humanos, Educação, Desenvolvimento e Avaliação de desempenho, Recrutamento e Seleção

Fonte: PEREIRA; ANNA MARIS, 2004, p. 101

Atualmente, várias empresas não têm apresentando bons resultados por falta de uma estrutura organizacional. O modelo apresentado na Figura 1 apresenta uma estrutura organizacional adequada, que permite à empresa ter controle sobre todos os departamentos.

A função de produção é constituída pelas unidades organizacionais encarregadas de suprir a empresa com os recursos necessários para que a produção mantenha um fluxo contínuo. A estrutura financeira da empresa é um referencial básico para se tomar decisões de investimentos; visto que as informações obtidas da análise de indicadores da situação econômica e financeira de uma empresa são essenciais para avaliar a organização no tocante ao seu padrão de desempenho, sua eficiência na utilização dos recursos disponíveis, sua capacidade de identificar as possíveis deficiências e erros de administração, apontar as tendências e perspectivas de sua evolução. Já a função mercadológica é muito importante dentro de uma empresa, pois a partir dela é que são feitas a pesquisa de mercado referente ao produto/serviço, a definição do preço, as técnicas de vendas entre outras. Por fim, o ser humano é o melhor recurso que uma empresa possui, deveria ser o mais bem administrado, por isso a importância dos Recursos Humanos na empresa.

II.2 Auditoria interna

A expansão das empresas causou uma grande necessidade de criação de normas e procedimentos internos que deveriam ter o devido acompanhamento, a fim de verificar se estes estão sendo seguidos corretamente pelos funcionários da empresa. Esta verificação é realizada pela Auditoria Interna, que efetua a verificação de todos os processos da empresa, como por exemplo, os contábeis, administrativos e de produção, permitindo que a empresa realize um acompanhamento constante nestes processos, constatando erros e falhas que se originam de falhas do controle interno. Ainda, segundo Almeida (2009, p.29):

“O auditor externo passava um período de tempo muito curto na empresa e seu trabalho estava totalmente direcionado para o exame das demonstrações contábeis. Para atender a administração da empresa, seria necessária uma auditoria mais periódica, com maior grau de profundidade e visando também as outras áreas não relacionadas com a contabilidade (sistema de controle de qualidade, administração de pessoal etc.)”

Ainda segundo Almeida (2009, p.29), “surgiu o auditor interno como uma ramificação da profissão de auditor externo e, conseqüentemente do contador.” A auditoria interna segundo Crepaldi (2007, p.25) “constitui o conjunto de procedimentos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações fiscais, contábeis, financeiras e operacionais da entidade.” Portanto, o autor ressalta que a auditoria interna possui papel relevante em diversas áreas da empresa, mais principalmente na avaliação da eficácia dos controles internos, que controlam todos os processos da empresa. Crepaldi ainda define auditoria interna como sendo “uma atividade de avaliação independente dentro da empresa que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado a administração (CREPALDI, 2007, p.25).”

A auditoria interna visa a realizar uma revisão para que seja constatada a veracidade das informações fornecidas aos *Stakeholders*¹, nos quais se encontram relacionados no quadro abaixo, com suas respectivas definições segundo (FERREIRA, 2001):

Quadro 2 – Stakeholdes

Acionistas	Aqueles que têm ação de sociedade anônima, acionário
Donos	São os proprietários, aqueles que têm controle absolutamente sobre a empresa
Investidores	Aqueles que aplicam ou empregam capitais, recursos ou meios na empresa
Empregados	Aqueles que exercem emprego ou função na empresa;
Clientes	Aqueles que compram, fregueses
Fornecedores	Aqueles que fornecem ou se comprometem em fornecer mercadorias
Sindicatos	Associação de pessoas de uma mesma categoria profissional
Governo	Ato ou efeito de governar-se, domínio, controle, regime político de um estado

Fonte: a autora

¹ São pessoas ou entidades interessadas ou afetadas pelo desempenho das atividades da empresa.

Não adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias (ALMEIDA, 2009, p.70). O autor faz referência à importância da realização da auditoria interna nas empresas, pois estas são capazes de determinar com exatidão se as normas e o sistema de controle interno implantados, estão sendo cumpridos de forma a satisfazer os anseios dos gestores, para que estes estabeleçam o sucesso desses controles ou tomem a decisão de modificá-los, adaptando-os de forma a executarem o propósito para os quais foram criados.

A auditoria em geral procura voltar-se para o Controle Interno das empresas, pois através deste, a auditoria poderá realizar seus exames a fim de identificar possíveis falhas no processo dos diversos setores da empresa e proporcionar a recomendação de melhorias nestes setores para que estes não venham a conter mais falhas.

Na auditoria interna o trabalho é realizado por funcionário da própria empresa, que tem por objetivo satisfazer as necessidades da administração da empresa, realizando a revisão das operações, como também, do controle interno, com o intuito maior de aperfeiçoar estas operações e induzir os componentes da empresa a seguir as normas estabelecidas pela empresa.

Os trabalhos de auditoria interna podem ser divididos em relação aos procedimentos operacionais e aos de responsabilidades administrativa, possuindo como preocupação maior, a detecção e prevenção de fraudes e erros dentro das empresas. Na auditoria interna os trabalhos ocorrem de forma continuada, revisando constantemente todas as operações da empresa; essa verificação deve ser realizada por pessoa independente, em relação às pessoas da qual este examinará os trabalhos, porém, subordinado apenas à administração da empresa.

É importante compatibilizar os métodos de trabalho da auditoria interna e dos auditores independentes, em especial nas questões relativas à avaliação dos controles internos, critérios na fixação de testes de observância e substantivos, sinais e referências adotadas nos papéis de

trabalho e cronograma de trabalho (CREPALDI, 2007, p.37). A compatibilização dos métodos de trabalho da auditoria comentada pelo autor objetiva facilitar o trabalho do auditor externo, que aceita o trabalho do auditor interno como sendo seu, e com isto, reduz bastante o tempo de permanência do auditor externo no campo, reduzindo desta forma o custo da empresa em honorários para o auditor externo.

Auditoria interna por convicção possui caráter permanente, é denominada de auditoria continuada, pois esta é realizada dentro da empresa de forma continuada, realizando a verificação de todos os controles contábeis e administrativos, detectando falhas e deficiências destes controles, trazendo vantagens relevantes a empresa e ao auditor, vantagens as quais (FRANCO e MARRA, 2009, p.211), citam abaixo:

- a) O auditor faz uma só vez o levantamento do sistema de organização e controles internos da empresa, para sua avaliação e consequente programação da auditoria. Se a empresa contrata esporadicamente auditores, cada um deles deve proceder, antecipadamente, esses levantamentos, onerando o custo do serviço. A atualização dos programas de auditoria, já executados anteriormente, é mais simples do que a elaboração de novos programas;
- b) Conhecidas as falhas e as deficiências da organização e dos controles da empresa, o auditor não somente aponta essas anomalias, mas também tem interesse em sua regularização, para facilitar seu trabalho futuro;
- c) A familiarização do auditor com a organização e as operações da empresa torna mais eficiente seu trabalho, o que reduz o tempo necessário para execução e, consequentemente, seu custo;

II.2.1 Tipos de auditoria interna

A auditoria interna pode concentrar seu foco em áreas diferenciadas, que depois de definidas, o contador deverá concentrar seus trabalhos apenas em função das mesmas, podendo ainda, se

fazer necessária a colaboração de profissionais especializados de outras áreas. São tipos de auditoria interna:

Auditoria contábil, trata-se de auditoria voltada exclusivamente para a área contábil e possui como meta, a verificação dos registros contábeis, a fim de constatar se estes se encontram de acordo com a realidade da empresa. Nesse tipo de auditoria, verificam-se também, todos os procedimentos realizados na empresa, de forma a avaliar a qualidade dos controles internos existentes e constatar se as normas e regulamentos da empresa e das Normas Brasileiras de Contabilidade estão sendo obedecidas. Segundo Jorge Luiz Rosa da Silva e outros (1995, p.7), dentro desta área, as seguintes avaliações e exames são pertinentes conforme quadro abaixo:

Quadro 3 - Avaliações e exames de auditoria

Exatidão, fidedignidade, justeza, completabilidade, tempestividade da apresentação e da publicação das Demonstrações Contábeis, de qualquer relatório formal ou institucional, de natureza orçamentária, financeira, contábil ou tributária;
Fidedignidade, integridade, adequação, confiabilidade e utilidade dos registros orçamentários, financeiros, econômicos e contábeis;
Correção, eficácia e adequação dos controles da guarda, da divulgação, do arquivo, dos meios de consulta e da informatização da documentação pertinente à área contábil, bem como das formas de identificação, classificação, comunicação e divulgação das respectivas informações;
Adequação e eficácia dos controles, registros e meios de proteção dos ativos e da comprovação de sua existência real, utilidade, ociosidade e economicidade, bem como a comprovação da autenticidade e completabilidade dos passivos;
Eficiência, eficácia e economicidade na utilização de recursos e na administração contábil-financeira e tributária de fundos e programas;
Cumprimento das políticas, procedimentos, normas legais e regulamentos, metas e objetivos compreendidos na área auditada;
Exame e avaliação das aplicações de recursos, observando o cumprimento de normas legais, institucionais e aspectos contratuais pertinentes;

Avaliação do alcance dos objetivos das operações financeiras, investimentos, imobilizações, obrigações, despesas, receitas, fundos e programas, etc.;
Exame e avaliação das fontes de recursos, observando os aspectos econômicos acerca da tempestividade de sua aplicação;
Exame e avaliação da rentabilidade das aplicações e sua contribuição na formação do resultado da empresa;
Transparência, adequação e tempestividade das informações, particularmente em relação aos Princípios Fundamentais de Contabilidade;
Emissão de opinião sobre as Demonstrações Contábeis, fundos e programas e planos de natureza financeira, instituídos ou administrados pela empresa;
Assessoramento ao Conselho Fiscal, em matéria compreendida no âmbito de sua competência específica; e
Acompanhamento dos trabalhos de auditoria independente.

Fonte: a autora

Desse modo, devida a abrangência da auditoria da área contábil, é possível visualizar a empresa como um todo, passando informações de grande relevância aos gestores, para que estes, possam tomar ciência da real situação financeira da empresa.

A auditoria da área operacional possui como meta assessorar os gestores na realização da parte operacional da empresa, orientando as funções e responsabilidades dos mesmos; além disso, realiza a avaliação da empresa nos seus diversos setores, constatando se estas atingem os objetivos traçados pela administração. A avaliação da organização nos seus diversos setores possui o intuito também de detectar falhas e irregularidades, para as quais o auditor deverá sugerir meios de correção.

A auditoria da área de gestão possui como meta trabalhar junto aos gestores na avaliação dos planejamentos estratégicos e táticos, como também, na tomada de decisões voltadas à política

e procedimentos da empresa. Esta auditoria atua integralmente junto as atividades dos gestores, participando de reuniões da diretoria e de projetos para que possa melhor diagnosticar as deficiências da empresa e corrigi-las.

A auditoria de sistemas informatizados possui como meta examinar e avaliar todos os sistemas informatizados da empresa, participando intensamente do processo de planejamento e desenvolvimento destes sistemas; ainda, deve realizar testes e verificar a aplicabilidade dos mesmos nos diversos setores, sempre se preocupando com a segurança e a proteção devida de todos os dados da empresa.

A auditoria de uma forma geral deve orientar os gestores sobre a forma adequada de trabalho dos sistemas informatizados, para que estes possam desenvolver seu trabalho sempre de forma eficiente e eficaz trazendo benefícios a empresa.

A auditoria ambiental é novidade na prática da auditoria interna. Ela é realizada de forma mais efetiva nos países desenvolvidos e tem como meta avaliar os impactos que as empresas podem causar no meio ambiente em que estão inseridas. As empresas ao demonstrarem preocupação com estes impactos conseguem melhorar de forma significativa a sua imagem no mercado, trazendo com isto, uma maior facilidade em obter recursos com financiamentos ou até mesmo a abertura de ações no mercado financeiro.

Hoje se torna imprescindível que as empresas não concebam apenas os custos inerentes aos empreendimentos, mas também, os seus impactos ambientais decorrentes, podendo então, a partir desta concepção, implantar ações para compensar ou até mesmo reparar, os danos causados ao meio ambiente. É necessário que a empresa tenha o devido conhecimento da degradação causada ao meio ambiente e como ela afeta a população, constatando ainda o valor das propriedades que se encontram próximas à empresa.

A auditoria ambiental é realizada através de exames que possibilitam a criação de relatórios que exibem quais impactos ambientais as empresas estão causando ao meio ambiente, e quais as políticas de compensação ou reparação deverão ser utilizadas pela gestão da empresa.

A auditoria da qualidade possui como meta examinar e avaliar todos os processos da empresa verificando a eficiência e a eficácia dos mesmos, a fim de constatar se estes estão alcançando as metas e padrões previamente estabelecidos. É função da auditoria da qualidade o assessoramento, acompanhamento e o devido retorno aos gestores sobre a auditoria realizada, para que estes possam tomar decisões e medidas necessárias ao bom andamento dos processos.

A exigência do mercado tem aumentado bastante com relação a produtos e serviços, pois a globalização através da rede de computadores, fez com que o mercado se tornasse mais competitivo e assim, as empresas que fornecerem os melhores produtos e os melhores serviços, terão seu espaço garantido neste novo mercado. Todos os seguimentos do mercado possuem um referencial de qualidade, as normas ISO 9000, que contém as exigências às quais as empresas devem procurar responder para que obtenham a qualidade em suas empresas.

Como toda auditoria, a auditoria da qualidade deve ser realizada por pessoas que não trabalhem ou tenham ligação com as áreas a serem auditadas. Segundo Jorge Luiz Rosa da Silva e outros (1995, p.8) as Auditorias de Qualidade podem ser classificadas em internas e externas. Por exemplo:

- a) Auditoria Interna da Qualidade: Quando ocorre avaliação do plano de desenvolvimento do produto, para verificar o atendimento dos requisitos do cliente.
- b) Auditoria Externa da Qualidade: Avaliação de fornecedores de matérias-primas.

Para se gerir eficientemente um passivo trabalhista, a empresa deve primeiramente ter o conhecimento necessário dos atos e fatos que geram o ônus no âmbito empregatício. Como obter este conhecimento sobre o passivo trabalhista da empresa? Através da auditoria trabalhista, uma ferramenta de suma importância quando devidamente aplicada nas empresas, devido ao seu aspecto de autofiscalização, com o objetivo de evitar o passivo trabalhista oculto, focando na redução de custos, análise dos pontos fracos da empresa e aumento da produtividade.

A finalidade da auditoria trabalhista é defender os interesses de ambas as partes da empresa: o empregado e o empregador. Em relação ao empregado, a auditoria tem por objetivo evitar que este seja prejudicado por falhas da própria empresa, onde seus direitos possam vir a ser desrespeitados; ela garante ainda, através de uma análise crítica dos processos internos, se as obrigações da organização estão sendo cumpridas. Já em relação ao empregador, a auditoria visa reconhecer em que pontos a empresa pode ser autuada e o que fazer para ter uma melhoria neste ponto. O foco é a prevenção de novas falhas, pois fornece à administração, uma ampla visão dos fatos decorrentes de seus procedimentos operacionais e de gestão, o que pode ser utilizado como parâmetro para tomada de decisão com ações corretivas e de melhoria, tratando-se de uma informação estratégica. A seguir são apresentados alguns pontos de destaque da auditoria trabalhista:

- Caráter de autofiscalização da empresa, não um caráter punitivo;
- Redução de erros nas rotinas da empresa;
- Prevenção e melhoria da administração dos funcionários;
- Ferramenta de assessoramento e orientação técnica;
- Apresentar sugestões para resolver distorções trabalhistas;

A auditoria examina as operações trabalhistas, direitos e deveres dos empregados, emite um parecer com possíveis irregularidades e indica caminhos para a melhoria da situação atual. É uma forma de prevenção e redução de custos na área trabalhista. As empresas gastam mais dinheiro pagando dívidas trabalhistas, do que as evitando. Os gastos geralmente são advindos de defesas com advogados, prepostos, peritos, documentação e deslocamento. O que se faz

necessário é a procura de pontos falhos na empresa, e em seguida, a implementação de processos e controles internos que visem o combate ao passivo oculto. Cada empregado é um potencial reclamante, e não existe garantia nenhuma que este não entre com uma ação trabalhista. Por essa razão, é necessário que as empresas tenham ciência e controle do seu passivo trabalhista.

O primeiro passo para corrigir e prevenir reclamações trabalhistas, é identificar os pontos em que ocorrem falhas na empresa. Deve-se fazer uma varredura minuciosa em todos os setores com o objetivo de identificar fragilidades que futuramente virão a ser um passivo trabalhista. Lunardi(2008) pontua os objetivos da auditoria trabalhista:

“Contribuir na identificação de prováveis "Riscos" existentes no atendimento de procedimentos legais, tributários e fiscais. Avalia ainda aspectos indiretos da gestão de Recursos Humanos que possam facilitar, contribuir ou mesmo favorecer a existência de ações trabalhistas.”

Por falta de atualização, empresas deixam de cumprir rigorosamente a lei vigente, o que pode ser determinante para um insucesso numa reclamatória trabalhista. Uma organização não pode deixar as questões trabalhistas em segundo plano, é imprescindível uma boa gestão do passivo trabalhista em curso das entidades. A existência de passivo trabalhista significativo nas empresas compromete o índice de liquidez.

A liquidez de uma empresa, em termos simplificados, significa o total do ativo circulante dividido pelo total do passivo circulante. Segundo Matarazzo (1998), o índice de liquidez é o termômetro que mede quão sólida é a base financeira da empresa; conseqüentemente a empresa com uma base sólida dispõe de condições muito favoráveis para honrar seus compromissos, porém não dá uma garantia de que o pagamento das dívidas ocorra no prazo acertado. Analistas e investidores passaram a valorizar e dar preferência às empresas que adotam melhores práticas de governança corporativa. Segundo Veiga (2006, p.01), “altos passivos trabalhistas podem ser interpretados como indicadores de que a empresa não está em *compliance* com a legislação vigente, o que pode resultar na diminuição do índice de liquidez

da empresa e, por consequência, na redução de seu valor de mercado”. Com isso, além de fazer com que o índice de liquidez das empresas se eleve, a redução ou eliminação do passivo trabalhista indica que a empresa respeita as leis trabalhistas (*compliance*) e mantém uma relação harmoniosa com seus empregados, o que traz uma melhor avaliação do futuro da empresa, por parte dos investidores.

No quadro abaixo, são apresentados os pontos principais da Gestão do Passivo:

Quadro 4 – Gestão do Passivo

Avaliação da eficiência do desempenho jurídico: Deve ser feita uma análise levantando a real proporção do passivo trabalhista. Diante disso, escolhe-se a melhor opção entre realizar um acordo inicial ou levar o processo adiante.
Conciliar e gerenciar ativos processuais e despesas financeiras: Levantamento constante dos custos que a empresa tem em relação à reclamatória trabalhista. Deve-se detalhar os custos do processo e o impacto destes nas finanças da empresa. Também é válido evidenciar caso existam despesas passíveis de restituição ao final.
Provisão do contencioso trabalhista: Provisão do passivo trabalhista reclamado.
Efetuar os cálculos de processos em ser, com base em processos liquidados, para se ter ciência do futuro impacto que a empresa sofrerá sobre a área contábil e financeira.
Gerenciamento dos ativos restituíveis: Gerenciamento de recursos pagos antecipadamente pelas empresas, tais como recolhimento de INSS e IR sobre o valor do pedido, evitando que estes recursos se percam devido à má gestão destes ativos.
Implementação de políticas de acordos: Para as empresas, a realização de acordos na maioria dos casos é vantajosa. Primeiramente porque esta muitas vezes efetua o cálculo do acordo, num valor menor do que seria a decisão judicial. Segundo por que efetuando o acordo, a empresa pode parcelar o valor que deverá ser pago ao ex-empregado, tendo em vista que num processo judicial, a empresa deverá pagar todo o valor da decisão de uma só vez e por terceiro, que com um acordo, reduz-se os gastos advocatícios e judiciais.

Fonte: A autora

Para o empregado, caso o valor ofertado pela empresa seja dentro dos que se esperava, é favorável que este também aceite o acordo, haja vista que os processo judicial leva anos para se ter um desfecho. É importante ressaltar que a auditoria trabalhista é realizada de forma

administrativa, só sendo realizada mediante encomenda da própria empresa, ou seja, não tem caráter punitivo ou de autuação dos órgãos públicos de fiscalização. A intenção é de prevenir e remediar situações verificadas erradas na empresa, através dos relatórios gerados pela auditoria trabalhista.

II.2.2 Técnicas utilizadas na auditoria interna

As técnicas ou métodos utilizados na auditoria em geral tendem a buscar a realidade dos fatos, tendo assim, a relevante função de atestar se os dados que constam escriturados na contabilidade e as informações prestadas pelos controles internos, são realmente verídicas, realizando propostas de ajustes ou até mesmo correções as quais se fizerem necessárias. Para Franco e Marra (2009, p.298), os métodos usados na auditoria incluem os seguintes procedimentos:

- Confirmação externa (circularização);
- Inspeção física;
- Contagem dos itens físicos;
- Exame, ou obtenção, de comprovantes autênticos;
- Revisão profunda dos critérios de avaliação e exame de sua conformidade com os princípios contábeis;
- Exame de registros auxiliares e fiscais e sua repercussão nos registros contábeis principais;
- Obtenção de informações de várias fontes fidedignas e cruzamento destas informações;
- Conferência de somas e cálculos;
- Estudo dos métodos operacionais;
- Avaliação dos controles internos.

A auditoria interna fazendo uso dos procedimentos supracitados, inspeciona a parte física da empresa, realizando contagem completa do estoque, verificando se o mesmo confere com os registros de entrada e saída. Realiza também comparações entre saldos de contas, a fim de constatar a exatidão de seus saldos.

Pode-se inferir que a Auditoria Interna exerce monitora o Controle Interno, daí entende-se essa atividade como um ponto de convergência, na qual ambas exercerem controle. Porém, o Controle Interno é a execução de procedimentos e a Auditoria Interna verifica a efetividade desses procedimentos.

II.3 Controle interno

A utilização dos controles internos nas empresas surgiu devido a necessidade de maior controle das operações realizadas, pois com a expansão dos mercados, crescimento das empresas e o desenvolvimento das atividades, o relativo controle dos seus diversos setores se tornou mais complexo. Mediante essa complexidade é que o sistema de controles internos foi criado, a fim de evitar erros e fraudes dentro das empresas, seguindo métodos e procedimentos que irão auxiliar no controle das atividades da empresa.

Controle interno “representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa” (ALMEIDA, 2009, p.63). Por controles internos entende-se todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio. (FRANCO e MARRA, 2009, p.267). Uma outra definição para controle interno é a do *American Institute of Certified Public Accountants* apud Oliveira, Perez Jr. e Silva (2009, p.71):

O controle interno é composto pelos planos de organização e pela coordenação dos métodos e medidas implantados pela empresa para proteger seu patrimônio, seus recursos líquidos e operacionais, por meio de atividades de fiscalização e verificação

da fidedignidade dos administradores e da exatidão dos processos de manipulação de dados contábeis, provendo desta forma a eficiência operacional e a adesão às políticas e estratégias traçadas pela alta gestão.

O Instituto de Auditores Internos do Brasil - AUDIBRA (1998, p. 48) registra: “os controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos. A Alta Administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar uma razoável certeza de realização.” Através destes conceitos, pode-se observar que a alta administração e as gerências são os responsáveis por planejar, organizar, dirigir e controlar todos os desempenhos da organização. Attie (1998, p.111) afirma que “o controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir e governar suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos.”

Pode-se observar de forma bastante abrangente que o controle interno envolve todos os processos e rotinas de natureza contábil e administrativa, com o propósito de organizar a empresa de tal forma que seus colaboradores compreendam, respeitem e façam cumprir as políticas traçadas pela administração. Conforme citado acima, a adesão às políticas e estratégias traçadas pela alta gestão também faz parte do Controle Interno, pois estas devem sempre ser avaliadas, com o intuito de certificar o seu cumprimento, visando evitar prejuízos a empresa.

A partir de determinado porte, as empresas são gerenciadas de forma segmentada, quase sempre existindo um executivo responsável em cada uma das diversas divisões, departamentos ou setores. Tais responsáveis devem, evidentemente, prestar contas periódicas do desempenho de sua área, dentro da alçada de gerenciamento (OLIVEIRA, PEREZ JR. e SILVA, 2009, p.72). Portanto, pode-se concluir que quanto maior se tornar a empresa, mais complexa será a estrutura organizacional necessária para controlar as operações de forma eficiente, se tornando importante a criação de relatórios, indicadores e análises consistentes, os quais darão ao administrador uma visão geral dos processos da empresa, facilitando assim, a tomada de decisão por parte dos mesmos.

As normas de auditoria geralmente aceitas, referentes ao trabalho de campo, estabelecem que o auditor deve avaliar o sistema de controle interno da empresa auditada, a fim de determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria (ALMEIDA, 2009, p.62).

Percebe-se que os controles internos possuem grande relevância no auxílio da realização dos trabalhos de auditoria, pois estes facilitam o acesso dos auditores às informações dos diversos setores da empresa, que irão propiciar subsídios para que este possa avaliar a necessidade de maior ou menor quantidade de exames e análises a serem realizados. Um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em um controle interno eficiente é, até certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas em seus relatórios (OLIVEIRA, PEREZ JR. e SILVA, 2009, p.73). Com esta afirmação, conclui-se que os controles internos servem de base ou início para a realização de uma auditoria nas empresas, evidenciando assim, a importância destes para com a gestão das empresas.

Para o bom funcionamento de um sistema de controles internos se faz necessário que exista dentro das empresas um conjunto de métodos e procedimentos eficientes, que serão adotados na proteção do patrimônio líquido e operacional destas empresas, prevenindo desta forma, a ocorrência de fraudes e o correto registro contábil das transações, promovendo também a eficiência operacional.

De acordo com a *NBC T 16.8 – Controle Interno*:

O controle interno é classificado nas seguintes categorias:

- (a) operacional – relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade;
- (b) contábil – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis;
- (c) normativo – relacionado à observância da regulamentação pertinente.

II.3.1 Objetivos do controle interno

O controle interno tem como objetivos proteger os ativos, produzir os dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa. Fayol (1981, p.139), define que o controle tem por objetivo “assinalar as faltas e os erros a fim de que se possa repará-los e evitar sua repetição”. O mesmo autor afirma ainda que o controle é aplicável a tudo: às coisas, às pessoas e aos atos; conforme demonstrado no quadro abaixo:

Quadro 5 – Aplicabilidade do controle interno

Do ponto de vista administrativo:	É necessário assegurar-se de que o programa existe, é aplicado e está em dia, e de que o organismo social está completo, o comando exercido segundo os princípios adotados, as conferências de coordenação se realizam;
Do ponto de vista comercial:	É preciso assegurar-se de que os materiais que entraram e saíram são exatamente considerados no tocante à quantidade, à qualidade e ao preço, se os inventários estão corretos, os contratos são perfeitamente cumpridos;
Do ponto de vista técnico:	É preciso observar a marcha das operações, seus resultados, suas desigualdades, o funcionamento do pessoal;
Do ponto de vista financeiro:	O controle se estende aos livros, ao caixa, aos recursos e às necessidades, ao emprego de fundos;
Do ponto de vista de segurança:	É necessário assegurar-se de que os meios adotados para proteger os bens e as pessoas estão em bom estado de funcionamento;
Do ponto de vista contábil:	É preciso verificar se os documentos necessários cheguem rapidamente, se eles proporcionam visão clara da situação da empresa, se o controle encontra nos livros, nas estatísticas e nos diagramas bons elementos de verificação e se não existe nenhum documento ou estatística inútil.

Fonte: Adaptado pela autora.

Podem ser analisados os objetivos do controle interno com a segregação em quatro tópicos básicos, quais sejam:

- 1) a salvaguarda dos interesses da empresa;
- 2) a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- 3) o estímulo à eficiência operacional;
- 4) a aderência às políticas existentes.

O objetivo do controle interno relativo à salvaguarda dos interesses remete-se à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades. (ATTIE, 2000, p.117).

II.3.2 Princípios de controle interno

Os princípios de controle interno representam o conjunto de regras, diretrizes e sistemas, que visam ao atendimento de objetivos específicos, que para Peter e Machado (2003, p.25) são:

“Relação custo/benefício: consiste na minimização da probabilidade de falhas/desvios quanto ao atendimento dos objetivos e metas. Este conceito reconhece que o custo de um controle não deve exceder aos benefícios que possa proporcionar; Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários: a eficácia dos controles internos está diretamente relacionada com a competência e integridade do pessoal. Assim, é imprescindível que haja uma política de pessoal que contemple, seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, buscando melhor rendimento e menores custos; rodízio de funções, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraudes; obrigatoriedade de funcionários gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a dissimulação de irregularidades; Delegação de poderes e determinação de responsabilidades: visam assegurar maior rapidez e

objetividade às decisões, fazendo-se necessário um regimento/estatuto e organograma adequado, onde a definição de autoridade e consequentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente às necessidades da organização; e manuais de rotinas/procedimentos claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores do órgão/entidade”.

Quadro 6 – Princípios e diretrizes do controle interno

<p>Segregação de funções:</p>	<p>A estrutura de um controle interno deve prever a separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações e a execução, controle e contabilização das mesmas, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio;</p>
<p>Instruções devidamente formalizadas:</p>	<p>Para atingir um grau de segurança adequado é indispensável que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados através de instrumentos eficazes, ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente;</p>
<p>Controles sobre as transações:</p>	<p>E imprescindível estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade do órgão/entidade e autorizados por quem de direito;</p>
<p>Aderência às diretrizes e normas legais:</p>	<p>È necessária a existência, no órgão/entidade, de sistemas estabelecidos para determinar e assegurar a observância das diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos internos.</p>

Fonte: Adaptado pela autora

Diante do exposto, conclui-se que através dos princípios de controle interno, se estabelecem as diretrizes a serem tomadas pela administração da empresa, relativo ao seu funcionamento adequado, com a separação de atribuições específicas para cada funcionário, a fim de se evitar possíveis erros ou fraudes.

II.3.3 Precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais

Com relação ao objetivo supracitado, observa-se que esta precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais compreendem a geração de informações adequadas e oportunas, fundamentais no campo gerencial e administrativo, para compreensão dos fatos e eventos realizados na organização. Attie (2000, p.119) enfatiza esta confiabilidade e precisão quando explica que:

“Uma empresa necessita constituir, para si, sistemas que lhe garantam conhecer os atos e eventos ocorridos em cada um dos seus segmentos. Os efeitos ocorridos através da realização de cada ato devem ser escriturados e levados, em tempo hábil, ao conhecimento dos administradores.”

O mesmo autor, quando expõe sobre este objetivo de controle, enumera alguns meios que possibilitam sua realização, conforme apresentado no quadro abaixo.

Quadro 7 – Informações necessárias para realização de avaliação do controle interno

a)	Documentação confiável	Corresponde à utilização de documentação hábil para o registro das transações;
b)	Conciliação	Indica a precisão ou diferenças existentes entre diversas fontes de informação, visando à manutenção equilibrada entre estas e à eliminação tempestiva de possíveis pendências;
c)	Análise	Compreende a identificação da composição analítica dos itens em exame;
d)	Plano de contas	Estabelece a classificação da empresa perante uma estrutura formal de contas. A existência de um manual de contabilidade que proceda o uso destas contas, fomenta a classificação e a utilização adequada de cada conta;
e)	Tempo hábil	Determina o registro das transações dentro do período da competência e no menor espaço de tempo possível;
f)	Equipamento mecânico	A utilização de equipamento mecânico visa facilitar e agilizar o registro das transações, fomentando a divisão de trabalho.

Fonte: A autora

A organização precisa munir-se de relatórios e sistemas que sejam confiáveis e eficientes, garantindo-lhes, assim, um espelho da situação econômico financeira da instituição.

O quadro a seguir apresenta e explica os procedimentos de controle utilizados no trabalho de auditoria, que se separam em: preventivos, detectivos, corretivos, orientativos e compensatórios:

Quadro 8 – Procedimentos de controle

Preventivos	Detetivos	Corretivos	Orientativos	Compensatórios
<ul style="list-style-type: none"> -Obrigar a duas assinaturas. -Obter lista de fornecedores aprovada. -Confrontar as faturas com as guias de recepção antes de autorizar o pagamento. -Verificar a exatidão das faturas antes do pagamento. -Adotar um sistema de vigilância de entradas na fábrica 	<ul style="list-style-type: none"> -Elaborar reconciliações bancárias. -Efetuar conciliações de extratos de contas com terceiros. -Efetuar contagens físicas. -Observar a distribuição de salários numa base de amostragem. -Solicitar certidões de dívidas. 	<ul style="list-style-type: none"> -Relatórios de artigos obsoletos. -Relatórios de atrasos de cobrança de dívidas. -Relatórios de atrasos de pagamentos a fornecedores e outros credores. -Relatórios de cheques do pessoal, não descontados. -Lista de reclamações de clientes. 	<ul style="list-style-type: none"> -A administração de uma entidade, como forma de criar uma boa imagem local, dá indicações aos dirigentes para contratarem mão-de-obra local. -Estabelecer determinados requisitos para o recrutamento de pessoal. -Criar regulamentos internos da entidade. -Criar instruções para os documentos em circulação na entidade. 	<ul style="list-style-type: none"> -Os totais das vendas por produto registados pela área comercial podem ser cruzados com total dos créditos das vendas na contabilidade. -O valor das entradas registadas pelo armazém pode ser cruzado com a contabilidade através da conciliação da conta compras.

Fonte: Auditoria Interna – Georgina Morais – pag.32

II.3.4 Estímulo à eficiência operacional

No que se refere ao estímulo à eficiência operacional, é importante salientar que seu intuito é o de promover a eficiência operacional, provendo-se de todos os meios necessários à condução de tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme. O quadro abaixo apresenta os principais meios que promovem a obtenção de pessoal qualificado, segundo Attie (2000, p.120):

Quadro 9 - Meios que promovem a obtenção de pessoal qualificado

a) Seleção: possibilita a obtenção de pessoal qualificado para exercer com eficiência as funções específicas;
b) Treinamento: possibilita a capacitação do pessoal para a atividade proposta;
c) Plano de carreira: estabelece a política da empresa ao pessoal quanto às possibilidades de remuneração e promoção, incentivando o entusiasmo e a satisfação do pessoal;
d) Relatórios de desempenho: compreendem a identificação individual de cada funcionário. Apontam suas virtudes e deficiências, sugerindo alternativas necessárias ao aperfeiçoamento pessoal e profissional;
e) Relatório de horas trabalhadas: possibilita a administração mais eficiente do tempo despendido pelo pessoal e indica mudanças necessárias ou correção das metas de trabalho;
f) Tempos e métodos: possibilitam o acompanhamento mais eficiente de execução das atividades e regulam possíveis ineficiências do pessoal.
g) Custo-padrão: permite acompanhar permanentemente o custo de produção dos bens e serviços produzidos, identificando benefícios e ineficiências do processo de produção;
h) Manuais Internos: sugerem clara exposição dos procedimentos internos, possibilitando práticas uniformes, normatização e eficiência dos atos que previnem a ocorrência de erros e desperdícios.
i) Instruções Formais: apontam formalmente as instruções a serem seguidas pelo pessoal, evitando interpretações dúbias, mal-entendidos e a possibilidade de cobranças.

Fonte: Adaptado pela autora

Pouco adianta a administração munir-se de sistemas e relatórios sofisticados, se o seu componente humano não estiver corretamente selecionado e treinado para trabalhar de acordo com as políticas determinadas.

Este objetivo de controle tem por finalidade assegurar que as políticas e procedimentos definidos pela administração sejam adequadamente seguidos e respeitados pelo pessoal. Embasado nestas políticas, o mesmo autor define alguns meios:

Supervisão: a supervisão permanente possibilita melhor rendimento pessoal, reparando-se rapidamente possíveis desvios e dúvidas decorrentes da execução das atividades; sistema de revisão e aprovação: aponta se as políticas e procedimentos estão sendo seguidas, através de método de revisão e aprovação; auditoria interna: permite a identificação de transações realizadas pela empresa que estejam em consonância com as políticas determinadas pela administração (ATTIE, 2000, p.121).

A alta administração deve trabalhar continuamente para que as políticas e procedimentos definidos sejam verdadeiramente seguidos e respeitados por todo o conjunto da administração.

II.3.5 Conjugação dos objetivos do controle interno

Conhecendo-se os objetivos do controle interno, é possível afirmar que estes visam à configuração de segurança adequada às atividades praticadas ao longo de toda a organização, de forma vertical e horizontal. Seus meios compreendem a forma pela qual estes objetivos serão alcançados.

A natureza do sistema de controle interno, à luz da empresa, deve basear sua fundamentação nos conhecimentos de administração de empresas, teoria de organização, sistemas, administração de pessoal, contabilidade, e assim por diante. A implantação dos próprios procedimentos de controle precisa levar em conta o custo de implementação e o benefício que pode trazer. “Embora o cálculo do benefício apresente dificuldade prática de aplicação, devido ao fato de que nem sempre é possível estimar os benefícios que o controle propiciará no futuro, é preciso levá-lo em consideração principalmente nos casos em que a implantação de novos controles pode ter efeito relevante sobre os custos da empresa. (ATTIE, 2000,

p.122).” O autor esclarece, de forma significativa, que o controle interno deve representar para a instituição um benefício, sendo que sua implantação merece análise para averiguar se o custo não será, por ventura, superior ao efeito positivo que ele proporcionará.

Os autores com esta visão propõem uma maior classificação sobre os controles dentro das empresas, pois demonstram que esses se classificam também por sua tempestividade. Os controles consequentes são os que apenas registram fatos já ocorridos e que não mais poderão ser alterados pela gestão, não sendo mais possível evitar algum tipo de intempérie dentro da empresa. Os controles concomitantes fazem o acompanhamento direto no momento em que os fatos estão ocorrendo, dando a oportunidade ao gestor de poder tomar medidas de emergência, a fim de evitar prováveis danos à empresa. Os controles antecedentes são os que podem ser mais analisados e proporcionam aos gestores à oportunidade de antever fatos que trarão danos ou prejuízos a empresa.

Todas as empresas independentemente de seu porte, possuem controle interno dos mais variados tipos. É necessário nestas empresas verificar se estes controles são adequados ou não, pois estes visam aumentar a eficiência das operações e das informações. Utilizando o controle interno de forma adequada, os casos de erros, procedimentos ilegais ou fraudulentos poderiam ser detectados e corrigidos dentro de um curto prazo, pelos próprios funcionários da empresa, que verificam as ações de outros setores como parte de suas funções habituais.

Controles internos eficientes permitem cumprir os objetivos da empresa de maneira correta e em tempo certo, utilizando o mínimo de recursos, pois são capazes de realizar a interligação de diversos setores, prestando assim, grande auxílio aos gestores no controle e fiscalização. A utilização do controle interno nas empresas vem possibilitando que estas cheguem a um maior desenvolvimento, tendo em vista a nova realidade, na qual se torna difícil permanecer ativa no mercado, que a cada dia, torna-se mais competitivo, devido à abertura de novos mercados, realizada pela revolução digital. Os empresários de maior visão percebem que o Controle Interno é uma ferramenta de extrema relevância para a alavancagem de seus negócios, trazendo consigo auxílio direto à administração destas empresas. Os benefícios dos controles internos são ainda mais amplos, pois diante da eficiência e eficácia alcançada pelo seu uso,

estas podem auxiliar uma empresa a se lançar em novos mercados, de forma mais competitiva e arrojada, pois ao obter um melhor controle, esta poderá fornecer um melhor serviço a seus clientes. Para que o controle interno venha a realizar o seu objetivo maior se faz necessário que exista um ambiente de controle favorável, ou seja, deve ser realizada a implantação de um sistema de controle interno, e para isto, devem ser seguidos alguns princípios conhecidos como “princípios de controles internos” já citados anteriormente, nos quais reza conceitos e diretrizes básicas para a implantação dos mesmos.

A implantação de um sistema de controle ou mesmo a revisão e o aprimoramento de um sistema já existente é uma atividade complexa, que requer a observância de algumas diretrizes básicas (OLIVEIRA, PEREZ JR. E SILVA, 2009, p.78). A seguir examinemos essas diretrizes:

Primeira: Cada empresa deverá desenvolver seu próprio sistema de controle.

Segunda: Por melhor que seja, nenhum sistema de controle poderá compensar ou neutralizar as incompetências dos executivos da empresa.

Terceira: Complexidade dos sistemas de controles internos não representa garantia de eficácia e eficiência.

Quarta: Devem ser fixados prazos realistas e exequíveis no processo de implantação do sistema de controles.

Quinta: É decisiva a participação das pessoas na implantação ou aprimoramento dos controles internos e na futura manutenção e operacionalização sistêmica.

Sexta: Sistemas complexos e impraticáveis são inúteis.

Sétima: No processo de implantação ou reformulação devem ser consideradas também as perspectivas futuras da empresa.

Diante do exposto, percebe-se que o controle interno, após ser implementado na empresa, possui o objetivo de assegurar a continuidade da mesma, através da melhoria constante das operações e das diversas formas de informações, as quais, necessariamente terão que possuir qualidade para que possam ser confiáveis; informações confiáveis ou corretas são as grandes

bases para uma acertada tomada de decisão por parte dos gestores, que visam o crescimento da empresa.

II.4 Papel do controle interno e da auditoria interna no processo de gestão

A atual conjuntura econômica e social tem reforçado a necessidade de as empresas incorporarem características que lhe permitam mais flexibilidade e adaptação ao ambiente onde atuam. De modo geral, essa assertiva tem sido observada basicamente pela ocorrência do alto grau de competição entre as empresas, pelo intensivo uso da tecnologia da informação e pela abertura do mercado. Além disso, a globalização, o processo de privatizações e a própria estabilização da moeda, exigiram um novo perfil de organização, que busca se adequar à nova realidade econômica. Do ponto de vista da Gestão Empresarial, nesse ambiente de turbulência e de grande competição, são fundamentais: o planejamento cuidadoso de suas ações, a adequada implantação de seus planos e a sistemática avaliação do desempenho em relação aos planos anteriormente traçados. CATELLI (1999) acredita que as organizações devam seguir um processo de gestão que seja estruturado sob a forma do ciclo planejamento, execução e controle; no qual, na fase do planejamento, seja necessário antecipar cenários, identificar ameaças e oportunidades, e elaborar estratégias e política de atuação (ou seja, implementar o planejamento estratégico).

Em todas as fases do processo de gestão são tomadas decisões que consistem na escolha de diretrizes e alternativas que guiarão as organizações rumo aos seus objetivos. Mas essas decisões requerem um suporte informativo adequado, para que as melhores alternativas sejam escolhidas e por isso, os gestores precisam de um sistema que lhe forneçam informações sobre o desempenho planejado e o realizado, permitindo-lhes comparar em bases objetivas todas as etapas do processo de gestão.

O Processo de Gestão Econômica é na realidade um grande processo de controle cujo objetivo é o de assegurar a eficácia empresarial, atividade esta que tem sido caracterizada pela área da administração como um contínuo processo de tomada de decisões. Sinteticamente pode-se

entender o Processo de Gestão composto das seguintes fases: Planejamento, Execução e Controle.

A fase do planejamento poderia ser dividida em: Planejamento Estratégico, Planejamento Operacional e Ajustes nos Planos – conforme a amplitude, o tipo de plano e as variáveis trabalhadas. Na fase de execução pode-se obter um sistema de custeio que mensure as transações a valores reais e a valores-padrão, a fim de implementar a preocupação com a eficiência e possibilitar medidas corretivas. Cada uma dessas fases e sistemas será caracterizada a seguir:

Planejamento estratégico: Essa fase tem como principal objetivo assegurar o cumprimento da missão das organizações, gerando um conjunto de diretrizes estratégicas de caráter qualitativo que visa orientar a etapa do planejamento operacional. Evidentemente, o processo de planejamento estratégico contempla a análise das variáveis do ambiente externo (identificando as oportunidades e ameaças) e do ambiente interno (identificando os pontos fortes e fracos). Dessa forma, o conjunto de diretrizes estratégicas tem como objetivo evitar as ameaças, aproveitar as oportunidades, utilizar os pontos fortes a seu favor e superar os pontos fracos. A identificação das oportunidades e ameaças se dará em função do comportamento previsto dessas variáveis e da maneira como elas irão interagir em termos de:

- Mudanças no comportamento do consumidor
- Escassez ou abundância nas fontes de abastecimento
- Nível de atividade econômica
- Possíveis alterações nos movimentos políticos
- Desenvolvimentos tecnológicos
- Movimentos sindicais e ecológicos
- Restrições ou facilidades quanto ao comércio com outros países

Planejamento operacional: Consiste na identificação, integração e avaliação de alternativas de ação e na escolha de um plano de ação a ser implementado. O processo de planejamento operacional compreende as seguintes etapas:

Estabelecimento dos objetivos operacionais

- Definição dos meios e recursos
- Identificação das alternativas de ação
- Simulação das alternativas identificadas
- Escolha das alternativas e incorporação do plano
- Estruturação e quantificação do plano
- Aprovação e divulgação do plano

Dentro do modelo de Gestão Econômica proposto por Catelli, esse processo deve ainda incorporar a participação dos responsáveis pelas diversas áreas funcionais da organização, a fim de que possa refletir as condições operacionais adequadas e o compromisso do seu cumprimento. O planejamento das diversas áreas funcionais deve ser realizado tendo em vista o cenário e as diretrizes estratégicas desenhadas durante o processo de planejamento estratégico. Adicionalmente é elaborado um planejamento de consumo de recursos, volume produzido, mix de produtos, investimentos em tecnologia, recursos humanos e ativos fixos finalizando o processo em um plano de lucros.

Execução: Corresponde à fase em que os recursos são consumidos e os produtos gerados. Nessa fase, ainda podem ser necessárias alterações e ajustes no programa, com a conseqüente identificação de alternativas operacionais, seleção da mais apropriada e a implementação dos ajustes. A fase de execução é exatamente aquela em que as ações são implementadas e surgem as transações realizadas.

Controle: Deve ser executado tanto nas áreas operacionais das organizações como em sua totalidade; ou seja, a avaliação de desempenho deve ser global e analítica. Mas, para o controle ser implementado com sucesso deve envolver quatro etapas:

- Prever resultados das decisões na forma de medida de desempenho
- Reunir informações sobre o desempenho real
- Comparar o desempenho real com o previsto
- Verificar quando uma decisão foi deficiente e corrigir o procedimento que a produziu e suas consequências, quando possível.

Os controles devem ser baseados em planos que, quanto mais claros, completos e integrados, mais eficazes serão. Para tal, os gestores precisam de uma ferramenta que lhes forneça informações sobre o desempenho planejado e o realizado, permitindo-lhes se amparar em bases objetivas, em todas as etapas do processo de gestão. A fase do controle corresponde à implementação de ações corretivas quando os resultados são diferentes dos planejados, no sentido de assegurar que os objetivos planejados sejam atingidos.

Sistema de Informações para Tomada de Decisões: A informação é ao mesmo tempo matéria prima e produto acabado da atividade de sistemas e, quando devidamente estruturada, a informação contribui decididamente para que a empresa se torne mais dinâmica. CASSARRO (1998) afirma que "tanto mais dinâmica será uma empresa, quanto melhores e mais adequadas forem as informações de que os gestores dispõem para suas tomadas de decisão". Baseado nessa afirmativa pode-se classificar as várias informações que circulam nas organizações como financeiras, industriais, contábeis e outras; para o propósito desse trabalho utilizar-se-á apenas dois grupos:

- Informação Operativa: é necessária à realização de uma função, de uma operação. Exemplo – uma requisição de material é necessária à retirada do material do almoxarifado, à atualização do fichário, etc.

- Informação Gerencial: é todo resumo de informações operativas que põe o gerente (ou gestor) a par de algo de sua competência e lhe permite tomar decisões. Exemplo – posição de vendas por região, apresentando vendas da região 01, no primeiro trimestre (X unidades).

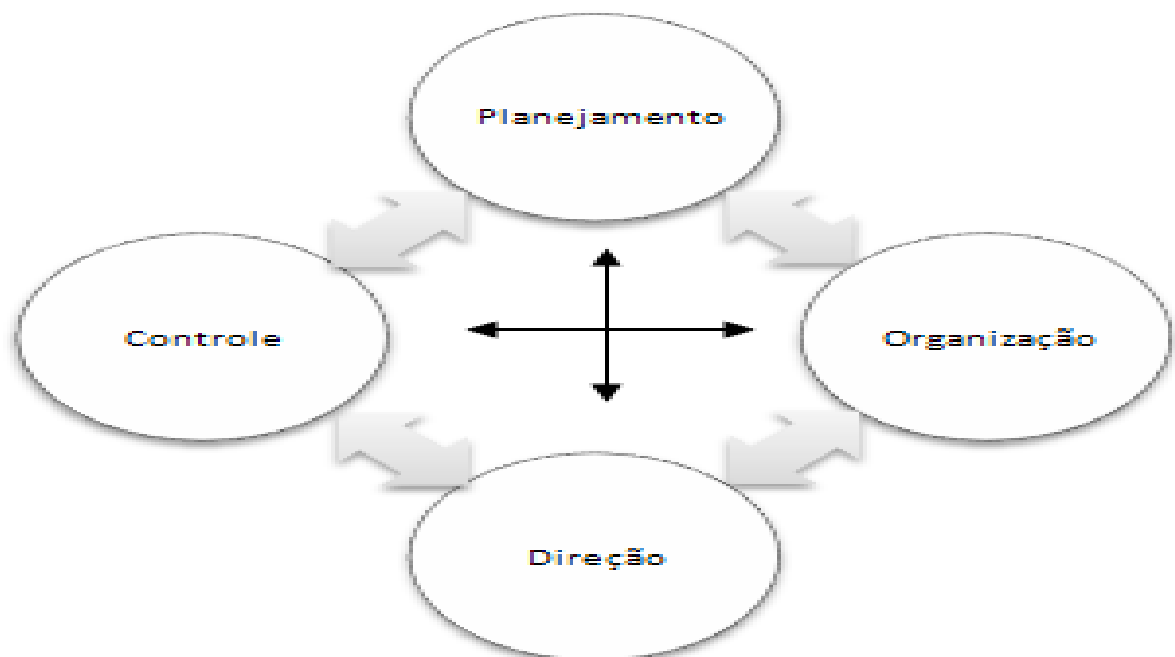
Toda informação produzida apresenta várias características ou atributos técnicos e, pela sua importância, os principais atributos e/ou características das informações gerenciais dizem respeito ao seguinte:

- Custo X Benefícios: as organizações incorrem em certos custos para fornecer informações a um gerente. Se o benefício advindo da decisão for igual ou inferior ao custo incorrido não haverá porque continuar fornecendo tal informação.
- Oportunidade: toda tomada de decisão tem um elemento de oportunidade, ou seja, terá um valor máximo se for tomada em determinado momento, conservará algum valor durante certo tempo e, a partir de então, não terá valor algum, incidindo apenas em custo.
- Correção X exatidão: uma informação gerencial quase nunca tem que ser exata, bastando –lhe ser correta e estar disponível no momento necessário.
- Relevância ou Significado: nem todas as informações apresentam a mesma importância para a tomada de decisão, pois umas são mais relevantes que outras. Raramente um gerente disporá de 100 % de informações para tomada de decisão e normalmente ele se apoiará em algumas informações, aceitando determinada margem de risco. Portanto, o êxito do gerente será tanto maior quanto menos errar nas suas decisões.
- Comparação e Tendência: as informações gerenciais devem ser comparadas; ou seja, devem mostrar o desempenho real e o que era esperado, o orçado e a respectiva variação. Deve-se indicar a tendência do fato representado sempre que possível, pois a cifra absoluta de um mês quase nunca fornece ideia exata se o resultado é ou não satisfatório.

- É importante ressaltar que o Gerente é a pessoa paga para tomar decisões e, se possível, acertadas. Portanto, ele deverá decidir mesmo com a possibilidade de erro, pois essa é a sua função.

Essas funções somente poderão ser adequadamente cumpridas se houver coordenação, pois existem áreas em qualquer empresa que se orientam basicamente para a execução, como por exemplo, o setor de compras, produção ou vendas, enquanto outras chamam a si o comando das ações, como é o caso do planejamento e do controle. Assim, CASSARRO (1998) entende que os Sistemas Gerenciais de Informações são aqueles que permitem adequado comando, controle e coordenação do ciclo gerencial.

Figura 1 - Ilustração do processo de gestão:



Fonte: Trecho extraído de "Estratégia em Gestão de Pessoas", de Durval Muniz de Castro (Campinas, 2006).

De acordo com Bordin e Saraiva (2005), a utilização dos controles internos tem o intuito de evitar o abuso de poder, erros, fraudes e principalmente, ineficiência, sendo essenciais para a entidade proteger seus ativos e assegurar a constância e integridade dos registros, demonstrações e relatórios contábeis; ainda, para que a administração saiba efetivamente da

realidade da entidade, reforçando o compromisso com a gestão, orientando e estimulando a organização estrutural e funcional, através das diretrizes administrativas, através das quais, o auditor tem no controle um facilitador de seu trabalho.

Segundo a empresa Deloitte Touche Tohmatsu (2003), uma forte estrutura de controle interno pode ajudar uma empresa a tomar melhores decisões operacionais e obter informações mais pontuais; conquistar (ou reconquistar) a confiança dos investidores; evitar a evasão de recursos; cumprir leis e regulamentos aplicáveis; e obter vantagem competitiva através de operações dinâmicas. Opostamente, as empresas que não dispõem de uma adequada estrutura de controle interno, conforme Deloitte Touche Tohmatsu (2003), estarão sujeitas a “maior exposição à fraude; penalidades impostas pelos órgãos reguladores do mercado financeiro; publicidade desfavorável; impacto negativo sobre o preço da ação; e queixas ou outras ações judiciais impetradas por acionistas.”

Farias, Luca e Machado(2009, p.3,) propõem que “o controle interno não pode ser dissociado do risco. Ambos seguem um caminho conjunto, que ajuda a instituição a atingir seus objetivos, quando aplicado e gerenciado da forma mais adequada”. A Lei Sarbanes-Oxley dispõe na seção 302, que diretores executivos e diretores financeiros devem declarar pessoalmente que são responsáveis pelos controles e procedimentos de divulgação. Ainda segundo a seção 404 da Lei Sarbanes-Oxley, se determina uma avaliação anual dos controles e procedimentos internos para a emissão de relatórios financeiros. Além disso, o auditor independente da companhia deve emitir um relatório distinto que ateste a asserção da administração sobre a eficácia dos controles internos e dos procedimentos executados para a emissão dos relatórios financeiros.

Conforme o sítio Portal da Auditoria: a Lei Sarbanes-Oxley -Sarbanes-Oxley Act, normalmente abreviada em SOx ou Sarbox) é uma lei dos Estados Unidos criada em 30 de julho de 2002 por iniciativa do senador Paul Sarbanes (Democrata) e do deputado Michael Oxley (Republicano). Segundo a maioria dos analistas esta lei representa a maior reforma do mercado de capitais americano desde a introdução de sua regulamentação, logo após a crise financeira de 1929.A criação desta lei foi uma consequência das fraudes e escândalos

contábeis que, na época, atingiram grandes corporações nos Estados Unidos (Enron, Arthur Andersen, WorldCom, Xerox etc...), e teve como intuito tentar evitar a fuga dos investidores causada pela insegurança e perda de confiança em relação as escriturações contábeis e aos princípios de governança nas empresas. (COSO, 2007). Seguindo a Lei Sarbanes-Oxley, as seguintes etapas devem ser seguidas para o desenvolvimento de um programa de controles internos conforme a Deloitte Touche Tohmatsu (2003):

Quadro 10 – Etapas de um programa de controles internos

a)	Planejar o programa	Para formar o programa de controles internos ou melhorar um programa já existente, é recomendável a formação de uma equipe de gerenciamento do programa de controles internos. Empresas de menor porte podem remanejar o pessoal existente, com base em meio expediente. Provavelmente, companhias de maior porte necessitarão de pessoal em jornada integral e exclusiva
b)	Avaliar o ambiente de controle	Constituindo o embasamento dos controles internos, o ambiente de controle inclui elementos como integridade, valores éticos e competência; filosofia da administração e estilo operacional; delegação de autoridade e responsabilidades; e direção fornecida pelo conselho de administração. Uma avaliação cultural pode auxiliar a compreender e a documentar o ambiente de controle já existente nas companhias;
c)	Definir o escopo	O objetivo do processo de definição da finalidade é identificar os riscos na emissão de relatórios financeiros e na divulgação. Ele também permitirá que os esforços sejam priorizados e focalizados;
d)	Construir um repositório de controles	O arquivo de controles serve como um depósito para todas as informações e atividades relacionadas com os controles internos, contendo a documentação relativa aos objetivos de controle e à implementação, bem como os métodos utilizados para testar a eficácia operacional dessas atividades;
e)	Executar testes iniciais e contínuos	A eficácia operacional das atividades de controle deve ser avaliada por várias partes, incluindo as pessoas responsáveis pelos controles e a equipe de gerenciamento do programa de controles internos

f)	Monitorar	A função de auditoria interna deve monitorar a eficácia de todo o programa de controles internos e da infraestrutura (empresas que não têm uma função de auditoria interna podem considerar a utilização da equipe de gerenciamento do programa de controles internos para executar essas atividades).
----	-----------	--

Fonte: Adaptado pela autora

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

A avaliação do sistema de controle interno é relevante na realização dos trabalhos de auditoria, executada pelo auditor que visa determinar a natureza, a época e extensão dos procedimentos de auditoria. Segundo Crepaldi (2007, p.271) o auditor independente executa os seguintes passos na avaliação do controle interno:

- Levanta o sistema de controle interno;
- Verifica se o sistema levantado é o que está sendo seguido na prática;
- Avalia a possibilidade de o sistema revelar de imediato erros e irregularidades;
- Determina o tipo, data e volume dos procedimentos de auditoria.

Somente após a realização destes passos o auditor poderá avaliar se o tipo de controle utilizado pode servir de base para a realização dos trabalhos de auditoria externa; ele pode dessa forma, tornar a auditoria mais rápida e eficiente, pois é possível se beneficiar de um custo menor na realização da mesma.

II.5 Sistema de controle interno como um subsistema do sistema de controle

O sistema de controles internos proporciona a fiscalização e o acompanhamento das atividades, metas e objetivos, comparando o planejado com o executado, a efetividade na aplicação dos recursos, e a capacidade de avaliação e resposta ao risco inerente.

Na estrutura do COSO (2007) os controles internos estão divididos em cinco componentes inter-relacionados:

a) *ambiente de controle*: abrange toda a estrutura de controles internos – é o universo no qual todos os outros elementos existem. O ambiente de controle inclui conceitos como conduta, atitude, consciência, competência e estilo. Grande parte de sua força é extraída da conduta estabelecida pelo conselho de administração e pelos executivos da organização;

b) *avaliação de riscos*: envolve a identificação e a análise pela administração dos riscos mais relevantes para a realização dos objetivos do negócio. No decorrer de uma avaliação de riscos, cada objetivo operacional, do nível mais alto (como “dirigir uma companhia lucrativa”) ao mais baixo (como “salvaguardar caixa”), é documentado e, cada risco que possa prejudicar ou impedir a realização do objetivo é identificado e priorizado;

c) *atividades de controle*: são desenvolvidas para direcionar especificamente cada objetivo de controle, visando atenuar os riscos identificados anteriormente. As atividades de controle são

políticas, procedimentos e práticas adotadas pela empresa para assegurar que os objetivos operacionais sejam realizados e as estratégias para atenuar riscos executados;

d) *informação e comunicação*: fornece suporte aos controles internos, transmitindo diretrizes do nível da administração para os funcionários, em um formato e uma estrutura de tempo que permita aos funcionários executarem suas atividades de controle com eficácia. O processo também poderia percorrer o caminho inverso, partindo dos níveis mais baixos da companhia para a administração e para o Conselho de Administração, transmitindo as informações sobre os resultados, as deficiências e as questões geradas;

e) *monitoramento*: é o processo para estimar e avaliar a qualidade dos controles internos durante avaliações contínuas e especiais. O monitoramento pode incluir tanto a supervisão interna quanto externa dos controles internos pela administração, pelos funcionários ou, pelas partes externas.

A estrutura de controle interno do COSO representa uma estrutura existente, na qual os processos são executados pelo conselho da administração, pela diretoria ou por outras pessoas da companhia que a levam ao sucesso operacional em três categorias: eficácia e eficiência das operações, confiabilidade dos relatórios financeiros e cumprimento de leis e regulamentos aplicáveis.

O modelo COSO destaca-se também, por preocupar-se em simplificar a tarefa do administrador na gestão dos controles internos, através do relacionamento direto entre os objetivos que representam o que uma organização se esforça para alcançar, e os componentes, que representam o que é importante para que os objetivos operacionais sejam atingidos.

II.6 Avaliação do sistema de controle interno

Um gerenciamento eficaz dos controles internos é fundamental para melhor compreender, definir e avaliar a estrutura de controle da organização. Segundo Almeida (1996, p. 50):

“Deve-se executar os seguintes passos na avaliação do controle interno: levantar o atual sistema de controle interno; verificar se o sistema levantado é o que realmente está sendo seguido na prática; avaliar a possibilidade de o sistema revelar, de imediato, erros e irregularidades e determinar tipos e volumes de procedimentos de auditoria com as devidas recomendações. ”

Um sistema de controle interno apropriado pressupõe processos de avaliação de riscos, atividades de controle, processos de informação e comunicação, e monitoramento de funções e processos. Com o intuito de melhor ilustrar um apropriado controle interno, são detalhadas a seguir características dos quatro estágios, não-confiável, insuficiente, confiável e excelente, de modelo de confiabilidade, conforme a extensão da documentação, a consciência e monitoramento (Deloitte Touche Tohmatsu,2003).

1. NÃO CONFIÁVEL

a) Características: Controle, políticas e procedimentos relacionados não foram adotados nem documentados; não há um processo de criação para a divulgação; empregados não têm consciência de suas responsabilidades sobre as atividades de controle; a eficácia operativa das atividades de controle não é avaliada em uma base regular; as deficiências dos controles não são identificadas.

c) Implicações: documentação insuficiente para suportar a certificação e a garantia da administração; nível de esforço para documentar, testar e corrigir controles é significativo.

2. INSUFICIENTE

a) Características: Controles, políticas e procedimentos relacionados foram adotados, mas não estão completamente documentados; há um processo de criação para a divulgação, mas não está totalmente documentado; é possível que os empregados não tenham consciência de suas responsabilidades sobre as atividades de controle; a eficácia operacional das atividades de controle não é adequadamente avaliada em uma base regular, e o processo não está totalmente documentado; é possível identificar as deficiências dos controles, mas elas não são prontamente corrigidas.

b) Implicações: documentação insuficiente para suportar a certificação e a garantia da administração; o nível de esforço para documentar, testar e corrigir controles é significativo.

3. CONFIÁVEL

a) Características: Controles, políticas e procedimentos relacionados foram adotados e estão completamente documentados; há um processo de criação para a divulgação que está documentado de forma apropriada; os empregados têm consciência de suas responsabilidades sobre as atividades de controle; a eficácia operacional das atividades de controle é avaliada em uma base periódica, e o processo está documentado de forma apropriada; as deficiências de controle são identificadas e oportunamente corrigidas.

b) Implicações: documentação suficiente para suportar a certificação e a garantia da administração; o nível de esforço para documentar, testar e corrigir controles pode ser significativo dependendo das circunstâncias da empresa.

4. EXCELENTE

a) Características: Apresenta todas as características do modelo confiável; existe um programa de gerenciamento de riscos e controles, de modo que os controles e procedimentos são documentados e continuamente reavaliados para refletir um processo maior ou mudanças organizacionais; utiliza um processo de auto avaliação para avaliar o desenho e a eficácia dos

controles; a tecnologia é avançada para documentar processos, objetivos de controle, atividades, identificar falhas e avaliar a eficácia dos controles.

b) Implicações: Implicações do modelo confiável; tomada de decisão aperfeiçoada em virtude de informações pontuais e de alta qualidade; utilização eficiente dos recursos internos; monitoramento em tempo real.

O modelo de controle interno adotado pela empresa deve permitir também a detecção de fraudes como será discutido a seguir.

II.6.1 Controle interno x fraude

Para o CFC (2003, p. 132), na Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Nº 11, o item 11.1.4.3 destaca:

A responsabilidade primária na prevenção e detecção de fraudes e erros é da administração da entidade, através de implementação e manutenção de adequado sistema contábil e de controle interno. Entretanto, o auditor deve planejar seu trabalho de forma a detectar fraudes e erros que impliquem efeitos relevantes nas demonstrações contábeis.

Segundo Attie (1992, p. 215), “a eficiência do sistema de controle interno como um todo deve permitir detectar não somente irregularidades de atos intencionais, como também erros de atos intencionais”, a saber:

- a) De interpretação, como, por exemplo, a aplicação errônea dos princípios contábeis geralmente aceitos na contabilização de transações;
- b) De omissão, por não aplicar um procedimento prescrito nas normas em vigor;

c) Decorrentes da má aplicação de uma norma ou procedimento.

Para Andrade (1999, p. 131) “a fraude pode ser caracterizada como o resultado de irregularidades e atos ilegais praticados contra a empresa, com manifesta intenção de autor”.

O termo fraude aplica-se, portanto, a atos voluntários de:

- (1) omissão e manipulação de documentos, informações, valores e bens;
- (2) adulteração de documentos, registros, demonstrações contábeis e informações.

A fraude pode ser praticada por pessoas da própria empresa, que ocupam qualquer posição executiva, gerencial ou diretiva, ou por pessoas de fora da empresa, com ou sem a conivência de membros da mesma. Boa conduta ética por parte dos executivos da organização é princípio básico para a proteção dos acionistas contra fraudes e atos ilícitos possíveis de serem executados.

II.7 Setor de Alimentos

O setor de alimentos, mais precisamente o ramo de refeições coletivas, vem crescendo a cada dia, isso se deve ao fato da criação do PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador), instituído pela Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, pelo Ministério do Trabalho e Emprego, que tem por objetivo a melhoria da situação nutricional dos trabalhadores, visando a promover sua saúde e prevenir as doenças profissionais.

Conforme disposto no art. 3º do Decreto nº. 5, de 14 de janeiro de 1991, os programas de alimentação do trabalhador deverão propiciar condições de avaliação do teor nutritivo da alimentação. Entende-se por alimentação saudável, o direito humano a um padrão alimentar adequado às necessidades biológicas e sociais dos indivíduos, respeitando os princípios da variedade, da moderação e do equilíbrio, dando-se ênfase aos alimentos regionais e respeito ao seu significado socioeconômico e cultural, no contexto da Segurança Alimentar e Nutricional.

As pessoas jurídicas participantes do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, mediante prestação de serviços próprios ou de terceiros, deverão assegurar qualidade e quantidade da alimentação fornecida aos trabalhadores, cabendo-lhes a responsabilidade de fiscalizar o disposto neste artigo.

Os parâmetros nutricionais para a alimentação do trabalhador estabelecidos deverão ser calculados com base nos seguintes valores diários de referência para macro e micronutrientes:

Tabela: 1 – Parâmetros nutricionais

Nutrientes	Valores
Valor Energético Total	2000 calorias
Carboidrato	55-75%
Proteína	10-15%
Gordura Total	15-30%
Gordura Saturada	<10%
Fibra	>25g
Sódio	≤ 2400mg

Fonte: Portaria 03 de 01 de março de 2012 - MTE

Os cardápios deverão oferecer, pelo menos, uma porção de frutas e uma porção de legumes ou verduras, nas refeições principais (almoço, jantar e ceia) e pelo menos uma porção de frutas nas refeições menores (desjejum e lanche). As empresas fornecedoras e prestadoras de serviços de alimentação coletiva do PAT, bem como as pessoas jurídicas beneficiárias na modalidade autogestão deverão possuir responsável técnico pela execução do programa. O responsável técnico do PAT é o profissional legalmente habilitado em Nutrição, que tem por compromisso a correta execução das atividades nutricionais do programa, visando à promoção da alimentação saudável ao trabalhador.

Todas as empresas participantes do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), beneficiárias, fornecedoras ou prestadoras de serviço de alimentação coletiva e respectivas associações de classe, deverão promover a realização de atividades de conscientização e de educação alimentar para os trabalhadores, além de divulgação sobre métodos de vida saudável, seja mediante campanhas, seja por meio de programas de duração continuada.

III METODOLOGIA

Alves (2003, p.59) define metodologia como:

“Um instrumento do pesquisador, uma vez que é através da especificação dos caminhos a serem adotados que se torna possível delimitar a criatividade e definir o como, onde, com quem, com quê, quanto e de que maneira se pretende captar a realidade e seus fenômenos.” (Alves 2003, 59)

A metodologia pode ser definida como o conjunto de métodos e técnicas utilizadas para realização de uma pesquisa. A disposição dada a uma pesquisa está ligada a forma como será desenvolvido o trabalho. Barros, Lehfel'd (1988) considera o seguinte conceito de pesquisa:

“É a exploração, é a inquisição e é o procedimento sistemático e intensivo que têm por objetivo descobrir, explicar e compreender os fatos que estão inseridos ou que compõem uma determinada realidade. A pesquisa científica é o produto de uma investigação cujo objetivo é resolver problemas e solucionar dúvidas, mediante a utilização de procedimentos científicos. A investigação é a composição do ato de delimitar, observar e experimentar os fenômenos, colocando de lado a sua compreensão a partir de apreensões superficiais, subjetivas e imediatas.” (Barros, Lehfel'd 1988;30).

Pesquisa é uma atividade direcionada a buscar soluções para fatos, fenômenos e problemas em todas as áreas do conhecimento. Para a execução deste trabalho são empregados métodos adequados e técnicas específicas que investigam, analisam e procuram encontrar respostas e soluções para os problemas formulados e levantados. A finalidade da pesquisa consiste em proporcionar informações novas e inéditas no processo de conhecimento humano.

Para Nascimento (2002), a pesquisa pode ser definida como sendo uma ferramenta para adquirir conhecimentos com o objetivo de resolver problemas específicos, gerar teorias ou avaliar teorias existentes. No momento em que identificamos o problema, mapeamos um caminho mental que irá nos levar a sua resolução. Esse caminho se constitui na metodologia a ser aplicada e que, por sua vez, caracteriza o tipo de pesquisa que será desenvolvida.

III.1 Delineamento da pesquisa

Nesta pesquisa foi realizado um estudo de caso, em que se buscou analisar o sistema de controle interno em uma empresa de sociedade anônima, de médio porte do setor de alimentação industrial, com prestação de serviços na atividade de refeições coletivas. Quanto aos fins, foi utilizado o método exploratório e quanto aos meios os métodos utilizados foram o bibliográfico e o estudo de caso. Logo esse estudo de caso, é concomitantemente, uma pesquisa qualitativa- ambiente como fonte direta de dados. Quanto à abordagem do problema, o estudo foi suportado por uma análise qualitativa de dados, que busca a observação da realidade, a aprendizagem dos fatos e o estudo dos fenômenos que podem vir a afetar a empresa. As pesquisas qualitativas descrevem a complexidade de um determinado problema, analisam a interação entre as variáveis pesquisadas e obtêm uma maior riqueza de detalhes nos resultados. Elas têm um grande potencial para a exploração de dados e a descoberta de resultados mais ricos e mais próximos à realidade que se quer compreender.

O trabalho objetivou proporcionar mais conhecimento sobre a empresa de alimentação com foco em refeições coletivas, ampliando as discussões a respeito do tema estudado. Por isso, o estudo possui caráter descritivo, pois se dedica a abordagem dos controles internos na empresa, assim como a pesquisa exploratória, feita com colaboradores da organização que possuem a experiência e convivem diariamente com os problemas pesquisados.

O método do caso, de acordo com Maximiano (1998, p. 20), pode registrar a história de uma empresa ao longo de certo período, restringindo-se a descrever uma trajetória ou segmento histórico, para que o leitor faça a análise a seu critério. Para chegar ao objetivo do estudo,

optou-se por usar o método do estudo de caso, o qual a metodologia permite a aplicação de diferentes técnicas de coleta e análise de dados, nos quais se inclui a análise entrevistas e observação (COLLIS, HUSSEY, 2005, p. 73).

Conforme Yin (2005, p. 20), o estudo de caso permite:

“Uma investigação para se preservar as características holísticas e significativas dos acontecimentos da vida real, tais como: ciclos de vida individuais, processos organizacionais e administrativos, mudanças ocorridas em regiões urbanas, relações internacionais e a maturação de setores econômicos”

Segundo o autor supracitado, “o estudo de caso é uma investigação empírica de um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, quando os limites entre fenômeno e contexto não estão claramente evidentes e várias fontes de evidências são utilizadas.”

A presente pesquisa possui todas as características citadas. A avaliação do sistema de controle interno da empresa ocorre no tempo presente, embasada por referencial teórico e pesquisas similares realizadas recentemente.

Os variados instrumentos de coleta utilizados e o amplo acesso do pesquisador às fontes primárias de dados permitiram que o estudo utilizasse de diversas fontes de evidências. A investigação de estudo de caso aplica-se a situações em que as variáveis de interesse apresentam-se em maior número que os pontos de dados. Dessa forma, baseia-se em diversas fontes de evidência, submetidas à triangulação. As características apontadas por Yin (2005) para um estudo de caso exemplar são encontradas na pesquisa, que utilizou diversas fontes de evidências, base de dados organizada com as evidências apuradas e conexões entre as informações apuradas e as conclusões do estudo.

A opção desta pesquisa por um estudo de caso único, em detrimento a estudos múltiplos, é justificada por alguns fatores. As limitações de tempo e recursos, citadas por Yin (2005), influenciaram a decisão pelo estudo único. Por outro lado, o autor afirma que, desde que atinja os objetivos da pesquisa, o estudo de caso único é aceitável e pode apresentar contribuições acadêmicas tão ou mais relevantes que os estudos de caso múltiplos.

A opção pelo estudo de uma única empresa se justifica pela indisponibilidade da pesquisadora, e dificuldades em encontrar empresas que disponha a fornecer determinadas informações.

III.2 Coleta e análise de dados

Dentro da ampla estratégia de pesquisa do estudo de caso, vários métodos podem ser empregados, sendo que os mais utilizados geralmente valem-se da abordagem qualitativa do problema e consistem em entrevistas ou questionários complementados por entrevistas. Hartley (2004), afirma adicionalmente que a observação e a análise documental também são bons métodos aplicáveis a pesquisas qualitativas. Conforme observa Cardoso (2001), as etapas de coleta e análise de dados podem ocorrer em conjunto, originando novas conversas com os entrevistados, de modo a aprofundar o tema da pesquisa e confirmar o entendimento de aspectos que se mostraram importantes ao longo do processo de coleta e análise. Tal interação pode determinar inclusive algumas alterações na abordagem de coleta.

Por meio da observação não-participante, foi possível desenvolver um relacionamento interpessoal com os funcionários e, desta maneira, aumentar a quantidade de informações disponibilizadas para realizar o estudo nas visitas regulares aos setores. Para melhor evidenciar os dados coletados por meio das outras técnicas de coleta de dados, realizou-se a coleta de dados por meio de questionários e entrevistas, que foram agendadas de acordo com a disponibilidade dos entrevistados na respectiva empresa. As entrevistas semiestruturadas foram realizadas com os gerentes dos setores da empresa e foram norteadas por um roteiro de

entrevista previamente elaborado pela pesquisadora. As entrevistas eram previamente agendadas e realizadas no recinto da empresa. Ressalta-se que foram elaborados roteiros de entrevistas distintos para cada um dos setores analisados, de forma a considerar as suas peculiaridades inerentes. Os dados coletados foram analisados por meio da análise de conteúdo, que se trata de uma função heurística, aumentando a propensão a descobertas, e uma função de administração de provas, no sentido de afirmação ou não dos dados coletados (BARDIN, 2002).

A partir da coleta dos dados, empregando distintos métodos, foi possível realizar a triangulação dos dados, que teve como principais objetivos comparar/inter-relacionar os resultados das diversas fontes de evidências e buscar maior consistência, validade e confiabilidade/fidedignidade, e compreensão dos resultados do estudo (YIN, 2005). Durante o período da pesquisa, na empresa foram realizadas entrevistas, análise de processos e a aplicação de questionários com pontos de controle interno, para cada setor estudado. Visto a dificuldade em encontrar informações em alguns setores da empresa, foram selecionados apenas alguns setores para a análise de dados. Os questionários utilizados para fins de coletas de dados estão estruturados da seguinte forma para o setor de contas a receber e de contas a pagar, o questionário foi constituído de opções de respostas SIM ou NÃO; para os setores dos compras e estoque, as respostas poderiam ser discursivas; por fim, no questionário para o departamento pessoal, as respostas podiam ser Sim ou Não e havia espaço para justificativas se fosse o caso.

Os trabalhos foram feitos concomitantemente à aplicação dos questionários, e em seguida a entrevista em cada setor. A empresa trabalha com o sistema de informação integrado SIGA, da TOTVS, onde todas as informações já são validadas e suportadas por ele. O primeiro setor analisado, foi o setor de compras, e o questionário foi respondido pelo gerente de suprimentos, que está na empresa a aproximadamente há seis meses; ele apresentou o processo que ocorre nas compras da empresa, desde a coleta de preços, passando pela requisição, autorização e finalização das compras. O setor é dividido por gêneros: Descartáveis, máquinas e equipamentos, utensílios de cozinha, gêneros alimentícios, entre outros, onde cada colaborador tem a responsabilidade de controlar e solicitar quando necessário.

O segundo setor abordado foi o de contas a pagar, o funcionário que respondeu o questionário está na empresa a mais de 20 anos, é o mais antigo e experiente do setor, e nos informou como são os procedimentos e exigências da empresa, como por exemplo, todos os títulos a pagar devem estar baixados no sistema ao menos 1 dia de antecedência, para evitar o risco de não pagar ou pagar em atraso, ocorrendo os juros desnecessários.

O terceiro setor analisado foi o setor de contas a receber, e quem respondeu ao questionário foi a funcionária responsável por receber e baixar os títulos, ela está na empresa a mais de sete anos, e nos apresentou todos os procedimentos que o setor deve adotar para atender melhor aos controles da empresa.

O quarto setor entrevistado foi o setor de estoque, o responsável por este setor conhece todas as rotinas e o sistema utilizado para controle de entradas e baixas de mercadorias. Ele está na empresa a mais de 20 anos e opera juntamente com os almoxarifes e gerentes das cozinhas, ele é o responsável pela implantação do sistema e treinamento do pessoal. Para que o estoque fique certo em cada cozinha ou unidade e exista um controle melhor das entradas e saídas, a empresa adota o sistema de informação TECFOOD WEB da empresa TEKNISA. Este sistema é exclusivamente dotado para atender as cozinhas, pois nele são feitos os cardápios e receitas, e de acordo com as informações contidas, as cozinhas são capazes de controlar as compras e fazer as devidas baixas no estoque. Este sistema trabalha paralelamente com o SIGA da TOTVS, pois depois de cadastrar todos os dados das notas fiscais, as informações são importadas para que o setor fiscal e a contabilidade possam fazer a classificação fiscal, para atender o fisco e a empresa no que diz respeito a informações gerenciais.

O quinto setor estudado foi o departamento pessoal em conjunto com o setor jurídico. A empresa tem a folha de pagamento terceirizada, através da qual o departamento pessoal acompanha, analisa e controla todas as informações durante o mês, e encaminha finalmente para a empresa responsável pela mesma, para a confecção e cálculos. A pessoa responsável pelo setor jurídico acompanha juntamente com os advogados da empresa, todas as ações sofridas pela empresa; como a maioria é ação trabalhista, a mesma já trabalha em conjunto para evitar tais ações.

As categorias de análise utilizadas no próximo capítulo são apresentadas a seguir, relacionadas com cada um dos objetivos específicos.

III.3 Delimitação da pesquisa

O estudo de caso se limitou à uma única empresa industrial na prestação de serviços de refeições coletivas.

O quadro abaixo apresenta os objetivos e categorias de análises presentes na pesquisa.

Quadro 11 - Objetivos específicos x categorias de análise

OBJETIVOS ESPECÍFICOS	CATEGORIAS DE ANÁLISE
1- Descrever os procedimentos de controle interno em uso na empresa, bem como a inter-relação entre eles e com as atividades operacionais.	1.1. Procedimentos de Controle; 1.2. Atividades Desenvolvidas; 1.3. Inter-relação entre os procedimentos de controle e atividades;
2- Descrever a estrutura do sistema de controle interno e relacionar os controles com as estratégias da empresa.	2. Estrutura do Sistema de Controle Interno: (Responsáveis, Formato e etc.) 2.1. Estratégias; 2.2. Relação entre procedimentos de controles e estratégias;
3- Identificar e descrever os procedimentos de controle interno implementados no sistema integrados de gestão.	3.1. Procedimentos de controle no sistema interno de gestão;
4- Identificar as falhas e limitações do sistema de controle interno.	4.1. Falhas e limitações;
5-Propor mudanças no sistema de controle interno.	5.1. Possibilidades de melhorias;

Fonte: A autora

Levando-se em conta as constantes mudanças nos cenários empresariais, houve a necessidade de limitar o período de realização desta pesquisa, optando-se por um período de 8 meses, pelo fato de a empresa estar em constantes mudanças, sob pena de prejudicar a análise dos dados coletados e a elaborar o relatório indicando as considerações finais do estudo.

IV ANALISE E INTERPRETAÇÃO DE RESULTADOS

IV.1 Descrição da empresa estudada

A empresa que foi fundada por um grupo familiar a mais de 40 anos, é atualmente uma sociedade anônima. Sua principal atividade é a prestação de serviços no ramo de refeições coletivas, incluindo a equipagem dos restaurantes dentro das empresas clientes. A escolha ou seleção de sua prestação de serviços se dá por meio de licitações, e a partir disso, é criada toda a estrutura do restaurante e a padronização nos refeitórios. São montadas as equipes para o funcionamento das cozinhas ou unidades, separadas por centro de custos. Nas áreas operacionais tem-se diversos profissionais conforme demonstrado no quadro 12:

Quadro: 12 – Departamentos Operacionais da empresa

CARGO	ATRIBUIÇÕES
Nutricionistas	Responsáveis pela elaboração das dietas conforme perfil da empresa e seus empregados; também são responsáveis pela gerência do restaurante.
Técnico em segurança do trabalho	Responsável pelo acompanhamento dos funcionários avaliando se estão seguindo os procedimentos de segurança adotados pela empresa.
Cozinheiros e auxiliares	Responsáveis pela elaboração das refeições conforme cardápios do dia, responsáveis pela higienização dos utensílios.
Estoquista e Almoxarife	Responsável pela conservação das mercadorias e manter o estoque sempre limpo e organizado; são eles que devem fazer o controle da necessidade de reposição do estoque.
Analista de qualidade	Responsável por inspecionar os refeitórios e acompanhar os processos; adequar a melhorias dos procedimentos e dos produtos conforme regras estabelecidas, testar as refeições e certificar que estão em bom estado de conservação e aptos a serem consumidos.

Fonte: A autora

A empresa possui vários clientes em Minas Gerais, incluindo a capital, e em alguns outros estados brasileiros, como: Espírito Santo, Bahia, Rio de Janeiro. Cada cozinha, ou unidade como são chamadas, tem o seu cardápio específico, de acordo com a exigência do cliente e com o porte da empresa. A empresa possui o escritório central, onde são desenvolvidos toda a parte administrativa e financeira, assim como, é o local onde a presidência e diretores se instalam, conforme demonstrado no quadro 13:

Quadro 13: Departamentos administrativos da empresa

CARGO	ATRIBUIÇÕES
Presidente	Filha e sócia do fundador da empresa, assumiu a presidência após a morte do pai, é responsável pela tomada de decisões e por fazer a empresa funcionar, deve sempre estar a par de todos os procedimentos da empresa.
Diretoria administrativa e financeira	Responsável por acompanhar todos os tramites administrativos e financeiros da empresa, juntamente com os gerentes e supervisores. É quem autoriza os pagamentos juntamente com a presidente.
Diretoria Comercial	Responsáveis pela captação de novos clientes, sempre acompanhando e participando das licitações, juntamente com sua equipe.
Diretoria operacional	Responsável por acompanhar e avaliar o desempenho do pessoal das cozinhas e/ou unidades, e tomar quaisquer decisões a elas relacionadas.
Recursos humanos	Responsáveis pela seleção, contratação, treinamento, remuneração, e estabelecimento de toda a comunicação relativa aos funcionários da organização.
Departamento pessoal -	É responsável pela organização e manutenção do arquivo, que contém toda a documentação expedida durante a realização das rotinas exigidas pelo governo; pelo atendimento da fiscalização trabalhista, por enviar todas as informações ocorridas no mês, bem como horas extras, atestados médicos, férias, rescisões e atrasos, para que a empresa contratada confeccione as folhas de pagamento.
Apoio jurídico:	Responsável por acompanhar os processos jurídicos junto com os advogados da empresa bem como processos da justiça do trabalho.

Departamento contábil	Responsáveis pela conciliação contábil e controle gerencial, bem como gerenciar e fornecer informações de controle de ativos, tem um papel imprescindível dentro da empresa, pois é na contabilidade que são apontadas todas as diferenças ocorridas no decorrer do mês.
Departamento fiscal	Responsáveis pela recepção e classificação dos documentos fiscais, bem como elaboração do fechamento fiscal, guias para pagamentos e obrigações acessórias junto ao fisco; tem o papel de assessorar a diretoria no que diz respeito às mudanças de regimes tributários.
Compras	Responsáveis pelas cotações de preços junto aos fornecedores, bem como, por realizar as compras conforme a demanda das áreas.
Marketing	Responsáveis pela publicidade da empresa.
Departamento de custos	Responsáveis por acompanhar e avaliar os quantitativos das cozinhas, analisando as oscilações dos preços e custo de cada unidade para repassar aos diretores.
Departamento de contas a pagar	Responsáveis pelos pagamentos da empresa.
Departamento de contas a receber	Responsáveis pela cobrança e recebimentos da empresa.
Departamento de T.I	Responsáveis pela manutenção e correção dos sistemas de informação presente na empresa, bem como suporte às áreas e usuários.

Fonte: A autora

Para que haja o funcionamento das cozinhas ou unidades, são necessárias as compras de matérias primas e materiais auxiliares para a preparação das refeições. Cada cozinha é responsável pelo seu estoque, sendo que os pedidos são feitos diretamente ao fornecedor pelo gerente de cada unidade. A empresa utiliza-se de dois sistemas paralelos para alimentação dos dados, para que exista um controle diário dos estoques nas unidades, utiliza-se o software TECFOOD versão Web e MS-DOS da empresa TEKNISA, são feitos os pré-lançamentos que são exportadas do sistema de estoque para o sistema gerencial, e para que haja aprovação e classificação contábil e fiscal dos mesmos bem como pagamento aos fornecedores é utilizado o sistema SIGA da empresa TOTVS, onde são divididos por módulos: financeiro, contabilidade, compras, fiscal, ativo fixo.

IV.2 Os procedimentos de controle em uso nas atividades

O setor de compras atualmente conta com um gerente de suprimentos, contratado a aproximadamente seis meses, e mais quatro compradores que já atuam a mais tempo no setor. Os funcionários deste setor ficam alocados no escritório central, são responsáveis pelas negociações junto aos fornecedores, compra de matérias de uso e consumo, maquinários e/ou bens de ativo permanente para as cozinhas ou unidades, e para o escritório central. As compras efetuadas pelo setor são cotadas em no mínimo três fornecedores, sendo arquivadas todas as coletas de preços, e controladas por ordens de compras devidamente numeradas e autorizadas pela diretoria. As ordens de compras são arquivadas digitalmente no servidor da empresa. Após o processo de solicitação de compras quando a mercadoria é entregue, são recebidos juntamente a nota fiscal e às vezes o boleto bancário - este pode vir pelo correio depois de alguns dias - que são repassados ao setor fiscal, o responsável pela escrituração, classificação/contabilização e aprovação das notas fiscais. Este setor faz a conferência dos cálculos e analisa todos os dados para verificação e concordância de acordo com a legislação tributária; após os dados inseridos no sistema de informação integrado, o setor de contas a pagar visualiza o título, sendo que só recebe o boleto para pagamento. As ordens de compra não são repassadas para o financeiro.

As compras efetuadas nas filiais e/ou cozinhas não passam pelo setor de compras, são diretamente solicitadas pelo gerente da unidade, este por sua vez tem apenas o pedido do dia, e quando a mercadoria, chega quem as recebe são os almoxarifes que conferem os itens constantes nas notas fiscais e assinam. Desta forma, não há uma conferência se faltam itens nos pedidos ou se são entregues produtos inadequados. O responsável pelo acompanhamento e cobrança de ordem de compras pendentes são os gerentes de cada unidade de destino da mercadoria. A diretoria não fica ciente das solicitações pendentes, uma vez que não é repassado a ela. Ao receber a mercadoria, o responsável dá o aceite pelas datas de entrega, não há um controle numérico destes recebimentos. Em observação não participante, temos casos isolados onde o fornecedor pode se confundir com as entregas, e entregar na filial errada ou até mesmo na empresa errada, e setor as receber assim mesmo.

No departamento de Contas a pagar, se concentram todas as contas a pagar; ele possui um supervisor da área, que está na empresa a mais de 24 anos, e possui mais dois auxiliares. Diariamente o setor de contas a pagar recebe títulos e boletos para quitação junto aos fornecedores, os boletos são separados por datas de vencimentos, e após a aprovação do setor fiscal, o setor de contas a pagar já visualiza o título; os valores são conferidos, solicitando a assinatura de dois diretores para o pagamento. Após as aprovações são baixados os títulos de acordo com cada particularidade. O responsável pelo setor de contas a pagar tem autorização para baixar os títulos por devoluções. O setor só tem o conhecimento da obrigação a pagar pelos boletos que chegam via correio ou malotes e informação já integrada do sistema, se uma nota fiscal não foi lançada e o boleto não foi enviado, fica pendente de pagamento; os títulos são conferidos com 24 horas de antecedência, para não ocorrer atraso nos pagamentos; já os boletos que não possuem informação no sistema para pagamento, deve-se contatar o setor de compras para tentar localizar a qual filial pertence o título, para o mesmo verificar se a compra é devida, se a nota está correta e fazer o lançamento em tempo hábil para pagamento. Isso nem sempre é possível, levando em consideração a demora do fornecedor em enviar a nota fiscal e a mesma ser encaminhada para verificação. No caso de devolução de mercadorias o setor financeiro é informado imediatamente para que haja desconto e compensação para o fornecedor informado. No caso de cancelamento das ordens de compra o financeiro não fica ciente;

Todos os usuários têm senha de controle de acesso para os programas específicos. No setor de contas a pagar para baixas, só o responsável tem o acesso, para lançamento de pagamentos provisionados. Alguns funcionários de diversos setores possuem esse acesso, como por exemplo o setor fiscal, que lança as guias de tributos para pagamentos, o departamento pessoal e as obrigações trabalhistas, e etc.

É emitido diariamente um relatório de contas vencidas, e conforme a disponibilidade é cobrado providencias; mas devido ao acúmulo de títulos, muitas vezes são pagos apenas após a cobrança do próprio fornecedor. Para que haja alteração em alguma data de pagamento, o gerente deve autorizar formalmente esta transação, expondo os motivos. Os juros são pagos após a previa autorização da diretoria, e são baixados no próprio título, não existindo documentos específicos para o mesmo. Há casos em que o mesmo título é inserido no

sistema, dois usuários distintos lançam a mesma nota com serial diferenciado ou filial errada, e conseqüentemente são pagos.

O setor de contas a receber possui três colaboradores, que cuidam da parte de recebimentos de vendas da empresa após o faturamento das vendas, e emissão das notas fiscais. O responsável visualiza cada título e seus respectivos vencimentos, assim como no setor de contas a pagar, existe uma responsável para a baixa dos títulos pagos, de acesso restrito a este profissional. Para que não haja atrasos, há uma pessoa responsável por fazer as cobranças e diariamente são conferidas com os extratos bancários, os saldo e pagamentos recebidos.

Por se tratar de vendas de refeições coletivas, a empresa possui um regime especial junto a Secretaria do Estado de Minas Gerais, o que lhe permite que o faturamento seja mensal. São feitos diariamente, pela unidade ou filial, o controle de refeições, que consiste em um formulário onde são lançados os tipos de refeições e quantidades, como por exemplo, desjejum, café da manhã, almoço, café da tarde, jantar e ceia. Ao final de cada mês este boletim preenchido é encaminhado ao cliente para conferência e aprovação. Após a aprovação do cliente é faturado a nota fiscal e encaminhada ao cliente, juntamente com o boletim de medição. Neste momento a informação já chega ao setor de contas a receber, que fica ciente da data de vencimento de cada título e faz-se o acompanhamento. São conciliados todos os cupons fiscais de vendas com os recebimentos do dia, para fins de conferência, se todas as vendas ocorridas foram registradas corretamente.

Cada filial ou unidade controla o seu estoque, pois são itens diferenciados e as entradas e saídas devem ser feitas em tempo real. Os itens que entram no estoque são gêneros alimentícios, descartáveis e material de limpeza, para manutenção da cozinha e preparação das refeições. Para cada filial ou unidade tem o gerente responsável pelas operações, geralmente um nutricionista, e o almoxarife que recebe as mercadorias e faz os lançamentos dos itens no sistema. As mercadorias são lançadas de acordo com o produto: compra de matéria prima, compra de material de uso e consumo, compra de descartáveis e equipamentos, etc.

No ato da entrega das mercadorias nem sempre há uma requisição para comparar. Não existem fichas de estoque nas unidades, todas entradas e baixas são feitas eletronicamente; nem todas as compras são passadas para o almoxarifado, pois quando as compras são feitas diretamente pelo setor de compras no escritório central para várias filiais, são feitos rateios por centro de custo, e lançados diretamente na matriz, autorizado pela diretoria.

O registro do estoque é feito pela data de entrega das mercadorias, e não pela data de emissão da nota fiscal. Mensalmente são feitos inventários físicos, as diferenças apontadas são ajustadas de acordo com o que consta efetivamente em estoque físico, e formalizadas para a ciência da diretoria. Não há uma margem de porcentagem para as diferenças.

O sistema informatizado utilizado para o controle de estoque e de cardápios da empresa, não é o mesmo utilizado para fins fiscais, contábeis, gerenciais e financeiro, ou seja, deve ser feito a importação dos dados para o outro sistema reconheça as compras e faça o pagamento das duplicatas.

A análise dos dados coletados por meio das entrevistas e dos questionários aplicados no setor de departamento de pessoal, permitiram chegar à algumas conclusões.

A empresa possui o setor de departamento pessoal que não realiza toda a rotina da área, pois conta com uma empresa terceirizada, responsável por elaborar e confeccionar as folhas de pagamento, bem como recibo de férias e rescisões trabalhistas. Essa mesma empresa é também responsável pela confecção das guias de pagamento e obrigações mensais referente ao departamento pessoal. A decisão pela terceirização ocorreu pelo motivo de falhas, inexperiência dos profissionais que atuavam na área. Os profissionais do departamento pessoal são então responsáveis por manter atualizadas todas as informações referentes a todos os funcionários da organização, controle de ponto, agendamento de férias, compra de vales transportes, vales refeições, cesta básica, inclusão e exclusão dos planos médicos e odontológicos. Os controles de horas trabalhadas são feitos através de cartões de ponto,

anotados diariamente pelos funcionários e entregues ao final do mês para apuração e processamento da folha de pagamento. Tais informações são encaminhadas à empresa responsável pela confecção da folha, gerando o arquivo bancário de pagamento que é encaminhado ao setor de contas a pagar, para fazer as transferências para as contas de todos os funcionários. O recibo de pagamento é lacrado e entregue aos funcionários sem a necessidade de assinatura de cada um, pois o comprovante de pagamento é a transação bancária.

Segundo entrevista com a pessoa responsável pelo setor jurídico, a mesma informa que os advogados da empresa já auxiliam na prevenção de possíveis ações trabalhistas, que procedem basicamente de duas causas. A primeira é o descumprimento deliberado da legislação por parte da empresa e a segunda é a falta de conhecimento e treinamento dos envolvidos nas áreas, falta de controle e de gestão de pessoal por parte dos encarregados e gerentes das unidades/cozinhas. A maioria dos processos trabalhistas são derivados da não contratação de aprendiz, não contratação de deficientes físicos, jornada em excesso, não observância de intervalo mínimo de uma hora para refeição e repouso, alegação de insalubridade, alegação de periculosidade, alegação do não pagamento da totalidade de horas extras, do término de trabalho quando em estabilidade, da indenização por danos morais, de solicitação de horas “in itinere” quando o empregado se desloca de sua residência ao trabalho e vice e versa, com transporte fornecido pela empresa, desvio de função e equiparação salarial e falta de pagamento da totalidade de adicional noturno.

A empresa adota procedimentos para se resguardar de autuações e ações trabalhistas como por exemplo, na entrega do EPI, Equipamento de Proteção Individual, faz o termo de compromisso de uso dentro das instalações da empresa, explicando as normas de segurança acompanhando e exigindo o uso dos equipamento.

IV.3 Estrutura do sistema de controle interno

A empresa tem a seguinte estrutura de controle interno, compreendendo procedimentos formais e os informais. Cada setor tem o seu manual de normas e procedimentos a serem seguidos de acordo com a rotina:

- Obrigatoriedade da utilização de uniformes (nas cozinhas);
- Controle de acesso ao sistema de informação integrado - senhas;
- Controle de acesso por usuários;
- A correta utilização dos computadores;
- Requisitos gerais de admissão;
- Respeito aos superiores hierárquicos e aos colegas de trabalho;
- Regras sobre faltas e atrasos - condições para abono;
- Tempo disponível para marcação do cartão ponto;
- Licenças previstas em lei: casamento, falecimento, nascimento de filho, serviço militar entre outras; e documentos obrigatórios para sua concessão;
- Procedimentos e formas para pedido e concessão de férias, observado os prazos previstos legalmente;
- Vestimentas condizentes com o ambiente de trabalho ou com a formalidade que determinadas condições exigem;
- Sistema de protocolo;
- Sistema de compras;

A respeito desses procedimentos, observa-se que com os refeitórios montados nas instalações dos clientes, a empresa adota todo o sistema de identificação.

Para um maior controle e higiene, todos os funcionários que se mantem nas cozinhas e/ou refeitórios, devem estar obrigatoriamente uniformizados e identificados;

O sistema de informação da empresa deve ser utilizado com prudência, sendo que todos os usuários possuem senhas de acesso individuais, renovadas a cada 45 dias. Cada usuário deve utilizar apenas um acesso por vez, pois a empresa paga por licenças e se o mesmo usuário

entrar duas vezes no sistema, impede que outro utilize. Este procedimento é uma regra informal, mas é cumprida por todos os usuários, e de acordo com cada função, são liberados acessos diferenciados, para os funcionários; como exemplo, o caso dos usuários do setor fiscal, este tem acesso aos relatórios de apurações de impostos, federais, estaduais e municipais; tem acesso às entradas e saídas de notas fiscais, mas também tem acesso ao sistema de contas a pagar, para consultas e lançamentos de impostos a pagar; e tem acesso ao módulo de contabilidade na parte de classificação contábil. Na contabilidade, os usuários têm acesso ao sistema do fiscal para conferência de lançamentos e conciliação, acesso aos módulos gerencias e ativo fixo, e também possuem acesso ao financeiro, para lançamento de algumas contas de compensação e acertos contábeis necessários.

O departamento pessoal tem acesso limitado ao módulo fiscal, pois fazem os lançamentos da folha de pagamento, e pré-lançamentos de notas fiscais, referente aos serviços prestados de terceirização da folha de pagamento, e exames ocupacionais. Para todos os lançamentos efetuados para pagamentos, são gerados documentos denominados DOF ou FOL, apresentados aos gerentes e diretores para conferência, assinatura e autorização de pagamentos.

O uso da internet é livre, ficando sobre a responsabilidade de cada usuário se comprometer a utilizar em caso de necessidades para a execução das tarefas diárias. Cada usuário é responsável pelo seu computador e deve zelar pelo bom uso e manutenção do mesmo; sempre que houver um problema com a máquina, deve-se abrir um chamado junto ao setor de T.I, para averiguações, de mal-uso ou tempo de uso. Se for o caso troca-se a máquina por uma mais nova, sob autorização da diretoria.

No ato da admissão de novos funcionários a empresa deve seguir os procedimentos legais já existentes, como seleção, testes psicotécnicos, exames admissionais, testes de competências, entrevista com gestores, recolhimento de documentos pessoais e carteira de trabalho para as devidas anotações.

A empresa preza pelo respeito aos superiores hierárquicos e aos colegas de trabalho. Este procedimento é uma norma informal, mas por hábito e necessidade de uma boa convivência no ambiente de trabalho, se faz necessária e todos a seguem.

Os horários de trabalho já são determinados em contrato no ato da admissão, podendo ser alterados conforme necessidade da empresa. Portanto, se o funcionário necessitar faltar ou atrasar, o mesmo deve informar ao seu supervisor para controle, e possível abono em folha de pagamento, visto que se os atrasos e faltas não são justificados em tempo hábil, este funcionário sofre o desconto em folha. Quando o funcionário necessita fazer horas extras por acúmulo de serviço ou fechamento mensal, este deve comunicar ao diretor em formulário próprio, preenchido com antecedência informando o motivo da permanência após o horário normal de trabalho. Só são computadas as horas extras em folha de pagamento, se a mesma estiver assinada pelo superior. O controle de ponto é feito em cartões, que ficam em poder do funcionário durante todo o mês e repassados ao departamento pessoal para apuração das horas extras e atrasos. As licenças previstas em lei devem ser acompanhadas de documentos comprobatórios para arquivamento e posterior justificativas. Em caso de casamento, a certidão de casamento deve ser apresentada; no falecimento, a certidão de óbito do ente; de nascimento, a certidão de nascimento; por fim, apresentação do serviço militar, deve-se apresentar o certificado de reservista ou outro documento válido. Para concessão de férias, primeiramente os setores devem combinar as datas que fogem dos fechamentos, e depois verificar os prazos de cada um, de acordo com os vencimentos dos períodos. Posteriormente é apresentado à gerência e ao departamento pessoal para que sejam feitos os avisos e recibos de férias. Não gozam férias mais de um funcionário por setor no mesmo mês.

A empresa não exige uniformes dos funcionários da área administrativa, porém há a regra informal do uso do bom senso, no qual as vestimentas sejam condizentes com o ambiente de trabalho ou com a formalidade que determinadas condições exigem.

Todos os documentos que chegam em malotes dos correios ou são entregues pelo motoboy da empresa, devem ser protocolados antes de serem entregues as áreas de destinos. Assim como todas as saídas de documentos devem ter identificação e protocolos.

Algumas compras devem ter no mínimo três cotações de fornecedores distintos, e também a autorização no formulário de requisição de compras, assinada pelo diretor financeiro para realiza-las.

Os procedimentos formais existentes da empresa não são constantemente revisados e alterados. Não há um auditor interno para acompanhar tais procedimentos.

IV.4 As estratégias comerciais e os procedimentos de controle

Ao participar das licitações a empresa apresenta suas estratégias de mercado e os seus procedimentos, regime de tributação, e quantidade de funcionários. Para isso ela conta com o pessoal qualificado e que atende a empresa nos mais diversos seguimentos. Para todos os contratos, a empresa tenta se manter no equilíbrio para ter controles satisfatórios que não prejudiquem os clientes e os mantenham com os contratos. Porém, para cada cliente é oferecido o que o mesmo solicita em contrato, ele recebe nos refeitórios o que paga, ou seja, se o cliente que que sirva em seu refeitório apenas um determinado tipo de carne, é feito o cálculo e repassado para o mesmo, portanto a exigência ocorre pelo valor que paga, porém, para os clientes com maior número de funcionários, tem-se um maior cuidado nos procedimentos adotados, pois este não pode encontrar irregularidades, não podem faltar determinados produtos, sob pena de insatisfação dos funcionários e ocasionando a rescisão dos contratos por falha de procedimentos. Então a empresa monta novas equipes para atender exclusivamente esses clientes, existindo a necessidade de controle de compras e estoque, fornecedores fiéis que atendam a empresa com prontidão, sem deixar que falte os suprimentos exigidos pelo cliente.

A empresa possui clientes diferenciados dos outros, em um deles a prestação de serviços ocorre em alto mar, é o serviço de hotelaria marítima, limpeza, entretenimento e refeições,

tem o gerente de compras, que faz toda a programação dos pedidos e recebe a mercadoria conferindo as datas de vencimentos e quantidade se são suficientes.

Existe um funcionário na área contábil/fiscal, responsável pelos lançamentos das notas fiscais, exclusivamente para este cliente, sob a supervisão geral da contabilidade interna na matriz. O motivo é que, todo estoque deve entrar imediatamente no sistema integrado, para que o pessoal da logística possa controlar o que vai ser embarcado.

A Estratégia comercial que a empresa adota para o cliente é garantia de 100% do serviço em alto mar de qualidade e com maior controle de estoques, controle nos pagamentos dos fornecedores, baixa de estoques em tempo real.

IV.5 O sistema integrado de gestão como mecanismo de controle

Para que os diretores e presidente da empresa possam tomar quaisquer decisões, eles contam com o apoio dos sistemas integrados de gestão, ou seja, todas as informações abordadas ao longo do mês são apresentadas a eles em reunião de conselho, por meio do trabalho de relatórios gerenciais confeccionados pela contabilidade. No decorrer de cada mês, as informações são inseridas no sistema integrado SIGA da empresa TOTVS, por cada setor, sendo essas informações de estoque e compras, de pagamentos e recebimentos, débitos em abertos e recebimentos pendentes; existem também as notas explicativas onde são evidenciadas todas as alterações ocorridas de um mês para o outro, aumento de uma despesa específica, ou compras de determinados produtos.

Os diretores podem ainda solicitar aos setores, cópias das notas fiscais e comprovantes onde constam a assinatura de quem solicitou a despesa.

A empresa possui dois sistemas de informações distintos para atender as necessidades de controle das atividades exercidas. O primeiro é o da TEKNISA, chamado TECFOOD, que

atua nas versões WEB e MS-DOS. O sistema foi implantado na empresa desde o início das operações para atender a área operacional das cozinhas, pois através dele, a empresa consegue cadastrar o cardápio, as receitas diárias e calcular as quantidades a serem utilizadas para cada refeição; assim é possível ter o controle maior sobre as entradas e retiradas das mercadorias em estoque, sem prejuízo de perdas e faltas. Este sistema de informação já está defasado, uma vez que para a versão MS-DOS, a empresa não fornece mais o suporte técnico; assim a empresa opera com um sistema que não acompanha as atualizações e exigências da área. No início das atividades da empresa, o sistema atendia toda ela, pois as informações básicas de contabilidade, fiscal e financeiro ele possui, mas com o passar dos tempos e com as exigências fiscais e contábeis aumentando, a empresa viu a necessidade de adquirir um software mais avançado e a nível gerencial. Assim implantaram o software da empresa TOTVS, chamado SIGA. Este sistema opera toda parte financeira, contábil, gerencial e fiscal, além de possuir os módulos de ativo fixo, e integração para todos os módulos. Ou seja, quando o departamento fiscal classifica uma nota fiscal no sistema, o setor financeiro já visualiza e pode fazer o pagamento da mesma na data já informada; a contabilidade já pode fazer a conciliação do fornecedor, e já entra para os diretores, que podem analisar a despesa gerencialmente. Apesar de ser um software caro, a empresa ainda não dispõe da totalidade das suas ferramentas, pois por falta de parametrização, conhecimentos e treinamentos dos usuários, algumas rotinas ainda devem ser feitas paralelamente com uma planilha de Excel e conferências manuais, como é o caso da apuração fiscal do PIS e COFINS, que ocorre da seguinte forma: no decorrer do mês, são inseridas todas as informações no sistema através das notas fiscais; no fim do mês são emitidos relatórios para conferência dos impostos, e como o sistema ainda está deficiente, o responsável pela apuração final dos impostos deve fazer uma planilha à parte, para confrontar as informações e ajustar conforme o correto. Outra deficiência que o software da TOTVS possui é que, ele atende bem às necessidades gerenciais, mas ele não suporta a parte operacional; por isso, deve ser trabalhado em paralelo com o TECFOOD, para as operações de estoque, receitas e planejamento das refeições. Quando o estoquista lança a nota fiscal na unidade, é apenas para controle de estoque e baixa nas receitas já planejadas no TECFOOD. Os dados são importados para o sistema da TOTVS e a mesma nota fiscal deve ir para o setor fiscal, para fazer a classificação fiscal e contábil, gerando informações de pagamentos no financeiro. Os dois softwares possuem senhas para acesso de usuários, sendo que o TECFOOD não há restrição de acesso nos módulos, já o SIGA possui, restrições e acessos liberados de acordo com as funções.

Todo mês no fechamento contábil e gerencial, a contabilidade necessita gerar saldos para as conciliações. Quando isso ocorre, o sistema da TOTVS deve ser travado e nenhum usuário pode utilizá-lo, pois podem gerar inconsistências nos relatórios. Portanto todos os usuários da empresa são comunicados, sob autorização da diretoria, e podem ficar até duas horas parados por conta desta rotina.

IV.6 Propostas para minimização de falhas e limitações

Diante das informações fornecidas e observações apontadas, iremos discorrer nos parágrafos seguintes sobre as propostas para minimizar as falhas existentes na empresa.

Propõe-se que as normas e procedimentos da empresa devam ser revisados e alterados conforme previsto em legislação espec. Além disso, as regras informais executadas no momento devem entrar para a formalidade e serem incluídas nos manuais. Como a empresa não tem um auditor interno que a acompanhe, sugere-se ter um auditor para acompanhar periodicamente os procedimentos e apontar se há falhas ou não cumprimento por parte de alguns funcionários.

Como a empresa utiliza dois sistemas de informações distintos, para a realização das atividades administrativas, a substituição desses por um único sistema geraria muitos benefícios do ponto de vista do controle interno. A empresa deve avaliar e procurar um sistema de informação que a atenda globalmente, desde os procedimentos de cotação de preços, passando pelo controle de estoques, planejamento dos cardápios e inserção das receitas, bem como as classificações fiscais e contábeis e pagamentos; e, ao final expedir relatórios gerenciais que a empresa necessita, pois assim ela ganharia em custo benefício e informações fidedignas. Outro ponto que necessita ser observado, é a questão dos treinamentos e reciclagens para os usuários do sistema, pois sempre que há mudança de versões ou novas exigências do fisco, o sistema tem mais ferramentas a serem utilizadas, e se não existir pessoal apto a operá-las, a empresa perde com isso, pois acaba tendo informações

que nem sempre são seguras, não pela negligência e sim pela falta de conhecimento. Ainda, se faz necessária a devida parametrização do sistema de informação, para atender a empresa nas mais variadas rotinas.

Quanto as estratégias da empresa, ela deveria manter o mesmo padrão de controle para todos os clientes, pois uma vez que a empresa trabalha uniformemente, passa a ter mais controles sobre as operações e ela é bem vista pelos clientes, que mesmo não tendo um contrato grande, mas pode vir a crescer juntamente com a empresa parceira.

Para que a empresa tenha um melhor controle nas compras, conforme exposto anteriormente, deve-se adotar alguns procedimentos focados na redução de perdas. Como as filiais trabalham com cardápios e receitas já elaboradas, devem centralizar os pedidos de compras para o setor específico, onde haveria um sistema informatizado para controlar os pedidos das unidades e as ordens de compras, bem como as datas de entregas e confirmação de entregas nas datas solicitadas. Isso evitaria compras em excesso, erros nas compras e até mesmo compras de itens sem a devida autorização. Para minimizar as falhas identificadas na área de compras, a empresa deveria ter alguém responsável pela conferência de pedidos no ato na entrega. Assim seria possível saber se a mercadoria pertence ou não à empresa e fariam a recusa do recebimento, se fosse o caso, não gerando desgaste e perda de tempo de ambas as partes.

No setor das Contas a pagar, há uma falha na parametrização do sistema de informação, no controle de conferência de documentos e da conciliação. O sistema deveria sinalizar um aviso, informando que há um título já lançado com as mesmas características, para que houvesse uma busca para confirmar se realmente já existe o título no sistema. O mesmo responsável pelo setor de contas a pagar também é o responsável pela conciliação financeira. Para um melhor controle, deveria haver a segregação de funções, que neste caso, deveria ser uma pessoa independente das rotinas de baixa e pagamentos, pois ela pode se confundir e às vezes deixar de conciliar corretamente, pelo hábito de já fazer todos os dias. Tanto no setor de contas a receber como no setor de contas a pagar, deveria ter uma pessoa independente por fazer as conciliações bancárias, distintas das pessoas que dão baixa nos pagamentos e recebimentos.

No setor do Estoque, todas as compras deveriam ser recebidas e comparadas com as notas de requisição. O almoxarife deve estar ciente de todas as compras para a unidade, pois no caso contrário, não conseguirá ter o controle exato do seu estoque. Deve-se observar o procedimento, das entradas das notas fiscais no sistema, dia de emissão da nota e entrega da mercadoria. Há casos em que a nota fiscal extravie e quando chega o momento de fazer a escrituração, já se passaram vários dias e a mercadoria física já foi consumida, sendo que teoricamente, ela ainda nem entrou no estoque. Isso faz o custo da mercadoria variar.

A empresa necessita de um auditor para fazer um acompanhamento periodicamente, tanto no inventário como na contagem do estoque, pois existe a possibilidade de itens estarem sendo lançados nas proporções diferenciadas, ou deixando de fazer alguma baixa. Por se tratar de gêneros alimentícios, é necessário que se aplique uma margem para perdas. Para um maior controle e menor custo, a empresa deveria procurar um software para suprir todas as necessidades das operações, desde a requisição das compras até o pagamento das duplicatas. Assim as informações seriam mais precisas, sem correr o risco de fraude e inadimplências.

Conforme exposto anteriormente, se uma cozinha é grande, e não tem um superior para acompanhar todos os colaboradores, pode ser que a mesma não tenha o devido controle dos funcionários. Apenas com registro de ponto manual, que são feitos em fichas de cartões de ponto, a empresa só pode considerar a atitude honesta dos funcionários. Portanto este procedimento não é 100% confiável, pois podem existir funcionários que agem de má fé, fraudando o registro de ponto, referente à sua assiduidade no local de trabalho, por horas e até dias. Como não há uma pessoa que acompanha todas as anotações diariamente, a empresa enfrenta todos esses problemas, que poderiam ser evitados, se tivessem uma auditoria interna nos processos mais delicados. Deve-se adotar o sistema de ponto eletrônico, onde o funcionário registrará biometricamente sua permanência na empresa. Esse procedimento representa segurança para a empresa e também para o funcionário. Uma vez que a empresa possui um profissional acompanhando todos os processos, é possível apontar e corrigir possíveis falhas em tempo hábil, evitando reclamações desnecessárias.

V CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho mostrou que para uma organização alcançar com eficiência e eficácia seus objetivos, ela necessita de auditoria. O processo de gestão organizacional demanda uma grande necessidade de percepção às mudanças que vem ocorrendo no mercado. A estrutura que o controle interno oferece é um diferencial muito importante para o auxílio às decisões gerenciais, tais como organização, informação precisa e fidedigna, através dos relatórios gerenciais e contábeis. Esse mecanismo representa todos os métodos e procedimentos elaborados pela instituição, a fim de que seu patrimônio seja protegido contra possíveis perdas.

As ferramentas do controle interno são indispensáveis para o bom funcionamento das tarefas. Um sistema de controle interno quando bem aplicado, tende a harmonizar o processo de gestão, pois serve como um suporte estratégico para as decisões gerenciais. O controle interno é um instrumento que dentre suas várias funções, destaca-se a de proteger os ativos da empresa e salvaguardar seus interesses.

Os objetivos gerais desse trabalho foram atingidos no momento em que foram analisadas a eficácia e a eficiência do sistema de controle interno da empresa estudada, e identificados os pontos que devem ser alterados.

Do ponto de vista da eficácia, a empresa apresenta uma deficiência no estoque por falta de supervisão, os almoxarifados deixam executar com maior cuidado seu trabalho, atingindo todo o controle do setor.

Do ponto de vista da eficiência, a empresa apresenta ferramentas para a execução do trabalho operacional, como por exemplo os sistemas de informações que alimentam a base de dados da empresa estudada, mas desgasta tempo para a execução das tarefas, uma vez que se utiliza de

dois sistemas distintos para complementar as informações operacionais, contábeis, gerenciais e fiscais.

Quanto aos objetivos específicos, pode-se dizer que também foram alcançados, pois o estudo teórico pôde ser aplicado ao estudo de caso com satisfação em relação ao controle interno e sua função nos diversos setores da empresa, bem como sua relevância e aplicabilidade.

Mediante o exposto no Capítulo de Revisão da Literatura e no Capítulo da Análise e Interpretação dos Resultados, é possível destacar a relevância do controle interno como ferramenta capaz de coibir fraudes e erros, melhorar processos, reduzir tempo de trabalhos minuciosos por meio de software específicos, reduzindo custos e proporcionando para a empresa informações de qualidade. A apresentação dos procedimentos de controle interno e a inter-relação entre eles, e as atividades desenvolvidas na empresa, nos proporcionou avaliar melhor como a empresa opera com os controles dentro de cada área, e como isso pode refletir diretamente em um outro usuário do setor. As normas e procedimentos existentes na empresa devem ser revisados e atualizados conforme rotina, pois alguns já estão ultrapassados e nem são mais utilizados. Outras normas que não existem nos manuais e são executadas informalmente, devem ser incluídas nos manuais.

Dos procedimentos que cada área adota para desenvolver seu trabalho, os setores de contas a pagar e contas receber, não apresentam falhas graves que podem comprometer a continuidade da empresa. Mas vale pontuar que as conciliações financeiras são feitas pela mesma pessoa que baixa os títulos, e para este procedimento deveria haver uma pessoa distinta do setor para fazer as conciliações.

Foi possível identificar que a empresa é incapaz de manter a mesma estratégia comercial para todos os clientes. Atualmente as estratégias da empresa são diferenciadas conforme porte e exigência do cliente, logo, deve-se adotar as mesmas práticas para todos os clientes, utilizando os manuais únicos, para terem os mesmos tratamentos, e exigências.

A empresa tem dois sistemas de informações para atender as necessidades das operações. Porém esta prática necessita ser revisada e a eficácia dos procedimentos e dos sistemas de informação também deve ser avaliada. Deve-se verificar com os fornecedores se há a possibilidade de migração de um sistema para o outro, uniformizando as informações, para que permaneçam num único sistema, pois aquele que é TECFOOD DOS, não tem mais suporte técnico, e neste caso a empresa conta com o acaso de um dia este sistema parar de funcionar e perder as informações de estoque não inseridas nele. O sistema de informação integrado, da TOTVS, é um sistema caro e ainda não possui todas as ferramentas que a empresa necessita, e como faltam algumas parametrizações, os usuários perdem tempo com conferências e trabalhos paralelos, como é o caso das apurações de PIS e COFINS, que não estão totalmente revisadas no sistema. Para maior conferência e exatidão, os usuários acabam por perder tempo alimentando o sistema e as planilhas em Excel. Outra deficiência relativa aos controles internos é o fato de os funcionários não passarem por treinamentos para operar os sistemas, isso dificulta o trabalho e oneram em mais horas de trabalho para empresa.

A empresa tem potencial para fazer melhorias nos setores de compras, visto que neste se constatou deficiência em controlar as compras e os recebimentos de mercadorias. Este setor deve atender a empresa no geral, desde as compras administrativas até as compras de matérias primas que são adquiridas para as cozinhas. O controle de estoque deve ter um auditor para contagem periódica dos itens comprados e analisar possíveis perdas e fraudes.

O departamento de pessoal foi terceirizado em um determinado momento por não possuir mão de obra qualificada para atender a empresa; porém, avaliando o perfil e as demandas que possui, cabe questionamentos se a empresa realmente necessita de terceirizar a folha de pagamento, ou se no caso de a empresa contratar mais funcionários para este setor, se seriam mais eficazes os controles. Já a folha de ponto que hoje é manuscrita, deve passar por avaliação e deve-se pensar na possibilidade de implantar o sistema de ponto biométrico.

Conclui-se que, o controle interno deve estar presente em todos os níveis da empresa, pois suas ferramentas favorecem o alcance dos objetivos almejados. Para que o trabalho do

controle interno funcione de fato, é necessário haver uma parceria interna, ou seja, a conscientização de todo o quadro de funcionários para que o mesmo realmente seja colocado em prática e produza os resultados esperados.

Para futuros estudos, sugere-se a aplicação de questionários envolvendo demais áreas das empresas, comparação de controles internos de empresas em segmentos diferentes, análise e acompanhamento junto aos gestores com relação à ocorrência de fraudes e deficiência dos setores, entrevista aleatória com pessoal de áreas distintas sobre determinado setor.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996. 2009, P.29,p.63, 70).

ANDRADE, Armando. **Eficácia, eficiência e economicidade: como atingi-las através de adequados sistemas de controles internos**. São Paulo: A.Andrade 1999, p. 131.

ATTIE, W. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1992.p.215, 1998,p111; 2000, P.119, 120, 121, 122)

AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Normas brasileiras para o exercício da auditoria interna**. 2.ed. São Paulo: Audibra, 1998.P.48

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2002.

BELL, Judith. **Doing your research project: a guide for the first-time researches in education and social science**. England: Open University Press, 1989.

BORDIN, Patrícia; SARAIVA, Cristiane Jardim. O controle interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das informações contábeis. **Revista eletrônica de contabilidade - curso de ciências contábeis UFSM**. 1º Simpósio de Iniciação Científica do Curso de Ciências Contábeis de Santa Maria. Edição especial jul/2005.

CARDOSO, Douglas. **Avaliação do SAP R/3 como instrumento para a gestão financeira: um estudo de caso no setor siderúrgico brasileiro**. 2001. 227 f. Dissertação. (Mestrado em Administração) - Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Administração Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte.

CASSARRO, Antônio C. **"Sistema de Informações para Tomada de Decisões"**. São Paulo. Ed. Pioneira, 1998.

CATELLI, Armando. **"Controladoria: uma Abordagem da Gestão Econômica"**. São Paulo. Ed. Atlas, 1999.

CHIAVENATO, Idalberto. Administração. **Teoria, Processo e Prática**. São Paulo. 3ª edição, 2000.43,44, 59 pags.

COLLIS, J.; HUSSEY, R. **Pesquisa em Administração**. 2. ed. São Paulo: Bookman, 2005.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003; 2007, p.25, 37, 271.

DELOITTE TOUCHE TOHMATSU. **Guia para melhorar a governança corporativa através de eficazes controles internos**. São Paulo, 2003.

FARIAS, R. P., LUCA, M. M. M., MACHADO, M. V. V. **O modelo COSO como ferramenta de gerenciamento dos controles internos**. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 2009,12 (3), 1-17.

FAYOL, Henri. **Administração industrial e geral**. 9.ed. São Paulo: Atlas,1981, p.139.

FERREIRA, Ricardo J., **AUDITORIA**. 2.ed. Rio de Janeiro: Editora Ferreira.2001.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria e relatórios de auditoria**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1991., 2009, P.211,298

HARTLEY, Jean Case study research. In: HARTLEY, Jean; CASSEL, Catherine; SYMON, Gillian. **Essential guide to qualitative methods in organizational research**. London: Sage, 2004. p.323-333.

LUNARDI, Leandro. **Auditoria Trabalhista em Departamento Pessoal: Autofiscalização**. Curitiba: Acto Cursos, 2008.

MATARAZZO, Dante C. **Análise Financeira de Balanço, Abordagem Básica e Gerencial**, São Paulo: Atlas 1998.

MAXIMIANO, Antônio Cesar A. **Introdução a administração**. 3ª ed., São Paulo, Editora Atlas, 1998, p.20).

NASCIMENTO, A. M.; OTT, E.; SILVA, L. M. da. **Sistemas de controles internos**. In: NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. (Org.). **Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional**. São Paulo: Atlas, 2007. v. 1, p. 102-127.

OLIVEIRA, Marcelo Aparecido Martins & D'ÁVILA, Marcos Zähler. **Conceitos e técnicas de controles internos de organizações**. São Paulo: Nobel, 2002.

OLIVEIRA, Luís Martins; PEREZ JR., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**: 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PEREIRA, Anna Maris. **Introdução à Administração**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2004.78,80pags.

PEREZ DE SÁ, José Hernandez. **Auditoria de Demonstrações Contábeis: Normas e Procedimentos**. São Paulo: Atlas,1995.182,327pags.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2003, p.25.

SILVA, Jorge Luiz Rosa da; **Apostila Auditoria**: Disponível em: <
http://www.uff.br/peteconomia/pages/utilidades/apostilas/administracao/administracao/administracao_auditoria/auditoria_apostila_jorge.doc>. Acesso em:22.05.2015.

COSO, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
Controle Interno - Estrutura Integrada, Instituto dos auditores do Brasil.2003.

VEIGA, Luiz Felipe Tenório da. **Administração das Relações Trabalhistas Coloca Planejamento em Primeiro Plano**. São Paulo, 2006.

YIN, R. K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

Normas brasileiras de contabilidade: **auditoria interna: NBC TI 01 e NBC PI 01**/ Conselho Federal de Contabilidade. - Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade, **Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Nº 11**, o item 11.1.4.3, 2003, p.132.

<http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/entendendo-a-lei-sarbanes-oxley.asp>, pesquisa em 23 de agosto de 2015, as 18:13

<http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/Introducao-a-lei-Sarbanes-Oxley-SOx.asp> - 26/08/2015 as 21:58

MARCELLE COLARES OLIVEIRA • JULIANA SILVA LINHARES VOLUME 4 · Nº 2. MAIO/AGOSTO 2007 Parte superior do formulário Parte inferior do formulário Parte superior do formulário Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS>2007,4(2) <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=337228632007> – em 09/05/2015 as 19:20

PORTARIA Nº 03, DE 1º DE MARÇO DE 2002

Baixa instruções sobre a execução do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

A SECRETÁRIA DE INSPEÇÃO DO TRABALHO E O DIRETOR DO DEPARTAMENTO DE SEGURANÇA E SAÚDE NO TRABALHO, no uso de suas atribuições legais, considerando o disposto no art. 9º, do Decreto nº 05, de 14 de janeiro de 1991. <http://acesso.mte.gov.br/data/files/FF8080814519ECE101452D97226F3336/PORTARIA%20N%C2%BA%2003%20DE%201%C2%BA%20DE%20MAR%C3%87O%20DE%202002%20OVERS%C3%83O%20NOVA.pdf>, acesso em 14/02/2016.

ANEXOS

QUESTÕES SOBRE O CONTAS A RECEBER

NUMERO	QUESTIONARIO	RESPOSTAS	
		SIM	NÃO
1	As contas a receber são reais e representam direitos conta os devedores?	X	
2	Existe senhas de acesso no sistema de contas a	X	

	receber?		
3	Os Créditos concedidos aos clientes necessitam de autorização?	X	
4	As contas a receber são contabilizadas de acordo com os princípios da contabilidade?	X	
5	Existe autorização para concessão de descontos e/ou dispensa de juros?	X	
6	As baixas de duplicatas a receber são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios?	X	
7	O responsável pelo contas a receber tem autorização para baixa por devolução ou perda?	X	
8	Há políticas de controle de duplicatas a receber vencidas e não recebidas?	X	
9	Há possibilidade de inclusão de compromisso no contas a receber sem autorização?		X
10	As alterações de vencimento no contas a receber são devidamente registradas e aprovadas?	X	
11	Os recebimentos do contas a receber são efetuados diretamente na conta caixa/bancos?	X	
12	Os recebimentos do contas a receber são retidos por alguns dias antes da efetiva baixa?		X
13	Há procedimentos de segurança no caso de recebimento por meio de cheque?	X	
14	Há realizações de conciliações periódicas do contas a receber com a contabilidade?	X	
15	O responsável pelo contas a receber também é responsável pela conciliação contábil?	X	

Fonte: Adaptado pela autora.

QUESTÕES SOBRE O CONTAS A PAGAR

NUMERO	QUESTIONARIO	RESPOSTAS	
		SIM	NÃO
1	As contas a pagar são reais e representam efetivamente as obrigações?	X	
2	Existe senhas de acesso no sistema de contas a pagar?	X	
3	Há revisão e autorização dos pagamentos?	X	
4	As baixas de duplicatas a pagar têm autorização para baixa por devolução?	X	
5	O responsável pelo contas a pagar tem autorização para baixa por devolução?	X	
6	Há controle de pagamentos para evitar atrasos?	X	
7	Há políticas para as duplicatas a pagar vencidas e não pagas?	X	
8	Há possibilidade de inclusão de compromissos no contas a pagar sem autorização?		X
9	As alterações de vencimento no contas a pagar são devidamente registradas e aprovadas?	X	
10	Os juros são pagos com autorizações?	X	
11	Os juros são pagos em documentos específicos?		X

12	Existem duas assinaturas escritas ou eletrônicas para efetuar pagamento?	X	
13	Existe a possibilidade de um pagamento ser feito em duplicidade?	X	
14	O responsável pelo contas a pagar também é responsável pela conciliação financeira?	X	
15	Há realização de conciliações periódicas do contas a pagar com a contabilidade?	X	
16	As contas a pagar são contabilizadas de acordo com os princípios da contabilidade?	X	

Fonte: Adaptado pela autora.

QUESTÕES SOBRE O ESTOQUE

1	Pergunta: Existe um departamento responsável pela manutenção dos estoques? Resposta: Sim
2	Pergunta: Tem um responsável ou um almoxarife? Resposta: Um responsável
3	Pergunta: Existem registros permanentes dos estoques para matérias primas? Resposta: Sim
4	Pergunta: Existem registros permanentes dos estoques para materiais auxiliares? Resposta: Sim
5	Pergunta: Existem registros permanentes dos estoques para material de consumo? Resposta: Sim
6	Pergunta: Existem registros permanentes dos estoques para produtos elaborados? Resposta: Não
7	Pergunta: Existem registros permanentes dos estoques para mercadorias? Sim
8	Existem registros permanentes dos estoques para equipamentos? Sim
9	Existem registros permanentes dos estoques para produtos semi-elaborados? Não
10	Os registros são controlados por fichários de estoques fora do almoxarifado? Não
11	Os registros são informatizados? Sim
12	Os almoxarifados mantem fichas de estoques e de valores? Não
13	Usa computadores? Sim

14	Onde são mantidas? Não há fichas de estoque
15	Todos os artigos comprados passam pelo almoxarifado? Sim
16	Ainda quando a unidade é de consumo imediato? Sim
17	Só se fazem entregas nos almoxarifados mediante notas de requisição? Não
18	São notas pré-numeradas? Não
19	Como são distribuídas as vias de requisições de materiais? Através de uma requisição geral de gêneros.
20	Quem registra o estoque do controle é subordinado ao almoxarife? Não. Ao gerente da unidade
21	Os registros de estoques do almoxarifado são feitos respeitando-se as datas das aquisições ou das entregas? Das entregas
22	Todas as requisições são atendidas no mesmo dia? Nem sempre
23	Existem almoxarifados auxiliares? Não
24	Como se processa a transferência de matérias? Através de nota fiscal de transferência
25	Existem inspetores de estoques? Não
26	A quem são subordinados? Não há
27	São levantados inventários físicos anuais? Não. São levantados inventários físicos mensais
28	Existem listagens periódicas? Não
29	As diferenças de estoque são relacionadas? Sim
30	Quem as aprova? Ao detectar uma diferença é realizado um ajuste. O responsável pelo estoque juntamente com o gerente da unidade.

31	Como são ajustadas? Através de ajuste de estoque – Recurso oferecido pelo programa utilizado, informando a quantidade real em estoque.
32	Fazem-se investigações sobre as diferenças? Sim.
33	Qual a percentagem delas, face ao valor do último inventario? Não há percentual pré fixado.
34	Qual o setor no qual são encontradas as maiores diferenças? Setor de descartáveis e Limpeza
35	As devoluções são controladas? Sim
36	Quem as fiscaliza? O Estoquista / Almoxarife
37	Os materiais obsoletos e inadequados são relacionados? Sim
38	Quem recebe a relação? O Estoquista. É feito uma retirada do estoque no serviço – PERDA.
39	Existe controle contábil dos estoques em contas especiais? sim
40	O controle é feito no razão geral ou no de custos? Geral e custos
41	Se no de custos, existe no razão geral uma conta controladora superior? Sim
42	Quais as contas? Matéria prima, produto acabado, material de consumo mercadoria para revenda e prod. Intermediário
43	Se um material for debitado diretamente a uma conta de despesa, continua sendo controlado no almoxarifado? Não
44	Existem instruções escritas adotadas para a contagem dos estoques? Não
45	Quem assiste aos inventários? O gerente de unidade – Aleatoriamente auditado por um supervisor.
46	Os inventários são conferidos e revisados? Sim
47	Os transportes são controlados pelo almoxarifado, no que diz respeito a recepção? Não

48	Existe um serviço autônomo de recepção ou é dependente? É dependente
49	Oferece boas condições de conferência do material a seção de recepção? Sim
50	As unidades dos materiais estão definidas nos controles? Sim
51	Os estoques estão devidamente segurados? Não
52	São feitos controles dos preços? Sim
53	Percebeu alguma possibilidade de desvio dos estoques? Não
54	Existem materiais sem movimento há mais de um ano? Não
55	São relacionados os materiais sem movimentação? Sim, relatório emitido pelo programa utilizado.

Fonte: Adaptado pela autora.

QUESTÕES SOBRE O SETOR DE COMPRAS/SUPRIMENTOS

1	Existe um serviço de compra organizado? Sim
2	Tal serviço é autônomo, relativamente aos serviços de recepção, estoques, despachos e tesouraria? Não
3	Possui um encarregado especial? Não, existe um gerente de compras
4	Este encarregado está na função há quanto tempo? Aproximadamente 06 meses
5	Existe o critério de estabelecer-se rodizio nesta função? Não
6	Todas as ordens de compra são documentadas? Sim, ficam arquivadas em um servidor da empresa.
7	Todas as coletas de preços são documentadas? Sim, são feitos mapas de cotações
8	As ordens de compra são aprovadas?

	Sim,
9	Quem as aprova? A Diretoria da empresa
10	Tais ordens são pre-numeradas? Sim,
11	A tesouraria recebe cópia das ordens de compra e dos boletins de recepção diretamente dos serviços indicados? Não, ao chegar ao financeiro, esta OC não é mais necessária.
12	O serviço de recepção recebe cópia das ordens de compra? Sim, nota enviada ao setor vai com a ordem de compra em anexo.
13	Como se processa o controle das ordens pendentes? A unidade de destino fica responsável pela cobrança da OC.
14	São elas relacionadas mensalmente e encaminhadas a administração? Não
15	Os fornecedores são registrados segundo qual critério? /Qualidade, preços e responsabilidade de entrega
16	As recepções são pre numeradas? Não
17	Os números prevalecem para os registros contábeis? Não
18	Os serviços de recepção mantem as copias dos boletins devidamente arquivadas? Não, após a recepção são encaminhados ao setor fiscal
19	A tesouraria é imediatamente cientificada das devoluções? Sim
20	Algum registro é feito por funcionário ligado ao almoxarifado? Sim,
21	A tesouraria é imediatamente cientificada dos cancelamentos de ordem de compra? Não.
22	E o serviço de recepção? Sim.
23	Quem prepara os boletins de devolução? Não há
24	O setor de contas a pagar faz referência as faturas nas ordens de compra e nos boletins de recepção? Não, alguns fornecedores mencionam o número de notas fiscais nos boletos, nem sempre coincide.
25	Há possibilidade de aprovação dupla de uma fatura?

	Sim
26	Todas as faturas de fornecedores são preparadas para aprovação de pagamentos? Sim
27	Como se processa a preparação? Através de aprovação das notas fiscais no setor fiscal, após essa aprovação sendo o sistema integrado o financeiro já consegue visualizar o título.
28	As faturas são conferidas com as notas fiscais? Às vezes, nem sempre a fatura chega junto com a nota fiscal.
29	As notas fiscais são conferidas aritmeticamente? Sim
30	São feitos confrontos entre os totais das contas de compras e de controle e o registro de entradas? Atualmente isso não é feito
31	O total do registro confere com o total das entradas ou recepções mais os vales em transito? Não é feito este controle
32	Qual critério seguido para se realizar o lançamento no registro de compras? Deve ser um documento fiscal válido, sem rasuras, original e com os dados da empresa corretos, o documento deve ser autorizado pela diretoria e gerente da unidade.
33	Obedece ao que prevê a lei tributária? Sim
34	Há centralização do controle das compras? Não, dependendo da unidade, a mesma tem tabelas de preços enviadas pelo setor compras, e faz as compras.
35	Há centralização do controle de aprovação de faturas de fornecedores? Dependendo do valor, sim. A Diretoria tem de fazer a liberação
36	Toda documentação de compras gira pelos serviços de compras, recepção, controle e tesouraria? Não, tem documentos que a tesouraria não fica a ciente.

Fonte: Adaptado pela autora.

QUESTÕES SOBRE O SETOR DE DEPARTAMENTO PESSOAL		RESPOSTAS		
		S	N	JUSTIFICATIVA
1	Os novos trabalhadores são admitidos com base: No seu curriculum acadêmico e profissional?	X		Após avaliação acadêmica e profissional o candidato passa por testes, psicotécnicos e de desempenho.
	Antecedentes laborais?	X		
	Confirmação de informações favoráveis?	X		

2	Existe para cada trabalhador um processo individualizado e uma ficha de cadastro atualizada?	X		
3	Existem procedimentos para que qualquer alteração ao ficheiro de pessoal seja comunicada por escrito, ao departamento do pessoal, a fim de atualizar o ficheiro?	X		Toda alteração que ocorrer é feita uma MP- Movimentação de Pessoal.
4	Existem fichas de ponto para controlarem a assiduidade e horas extras?	X		Em toda a empresa usamos o cartão de ponto.
5	A realização de horas extraordinárias está sujeita a prévia autorização por escrito e a posterior controle?	X		As horas extras estão sujeitas a aprovação da gerente. Existe uma ficha solicitação previa de horas extras, caso necessário
6	Existe separação de funções entre: Quem prepara o processamento de salários?	X		
	Aprova o processamento de salários?	X		
	Efetua o pagamento dos salários?	X		
7	Fazem-se periodicamente, de modo aleatório, inspeções físicas?	X		
8	Está definida a política de concessão de "vales"?	X		
9	O processamento de salários é efetuado com base em: Fichas de ponto para determinarem as horas trabalhadas por dia e por turno?	X		
	Salários autorizados para cada trabalhador?	X		
	Legislação vigente?	X		
	Descontos facultativos autorizados pelo trabalhador?	X		
	Conferência de todos os cálculos aritméticos?	X		
10	Ao efetuar o pagamento do salário é exigido a assinatura do trabalhador no recibo?	X		É feito por Transferência Bancária e os contracheques são entregues em forma de envelope lacrado
11	Existe rotação de trabalhadores na área de pessoal?		X	
12	Cumprem os requisitos mínimos de higiene e segurança no trabalho exigidos por lei?	X		

Fonte: Adaptado pela autora

